

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს გადაწყვეტილებანი
ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეებზე
2009, №10

საგადასახადო დაკები

(დამატებითი ღირებულების გადასახადი)

- დაჯარიმება დღგ-ის მოთხოვნის დარღვევისათვის
- დღგ-ის გადახდა
- დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაცია
- დღგ-ის ჩათვლის კანონიერების შემოწმება
- დღგ-ის თანხის ჩათვლა

დაჯარიმება დღგ-ის მოთხოვნის დარღვევისათვის

განჩინება

#ბს-1373-1331(კ-08)

31 მარტი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: ნ. წიკლაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),
მ. ვაჩაძე,
ლ. მურუსიძე

დავის საგანი: ადმინისტრაციული აქტის ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2008 წლის 30 იანვარს შპს "ხვაცი-99-ის" წარმომადგენელმა გ. ფ-იამ სარჩელი აღძრა ფოთის საქალაქო სასამართლოში საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ და მოითხოვა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2008 წლის 18 იანვრის გადაწყვეტილებისა და ფოთის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 21 აგვისტოს #1663 საგადასახადო მოთხოვნის ნაწილობრივ ბათილად ცნობა შპს "ხვაცი-99-სათვის" დარიცხული 2004 წლის მოგების გადასახადის ნაწილში 700 ლარის, 2005-2006 წლების მოგების გადასახადის ნაწილში 1440 ლარის, დამატებითი ღირებულების გადასახადის ნაწილში 549 ლარის, 2007 წლის ივნისის დღგ-ს დეკლარაციის წარუდგენლობის გამო დაკისრებული ჯარიმის - 400 ლარისა და 2007 წლის ივლისის დღგ-ს დეკლარაციის წარუდგენლობის გამო დაკისრებული ჯარიმის - 200 ლარის, სულ 3289 ლარის დაკისრების ნაწილში შემდეგი საფუძვლით:

სარჩელის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები:

მოსარჩელეს 2004 წლის პერიოდისათვის გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტით მოგების გადასახადის ნაწილში დამატებით დარიცხვა გადასახადი 700 ლარის ოდენობით, დამატებით დარიცხვის საფუძვლად მიჩნეულ იქნა ის, რომ დაკარგული იყო საბუღალტრო საბუთები და ხარჯების განსაზღვრა საზოგადოებაში ვერ მოხერხდა. ხარჯების შესახებ ინფორმაცია მოცემული იყო წარდგენილ ანგარიშში. შემოწმების ჯგუფმა ამ ანგარიშიდან მხედველობაში მიიღო შემოსავლების შესახებ ინფორმაცია, მაგრამ არ გაითვალისწინა ხარჯების შესახებ ინფორმაცია. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 177-ე მუხლის თანახმად, ერთობლივი შემოსავლიდან გამოიქვითება ყველა ხარჯი, რომლებიც დაკავშირებულია მის მიღებასთან. ამასთან, საგადასახადო კოდექსის 177-ე და 178-ე მუხლებით ამომწურავადაა განსაზღვრული ხარჯები, რომლებიც არ გამოიქვითება, მაგრამ მითითებულ მუხლებში არ არის მითითებული, რომ დოკუმენტურად დაუდასტურებელი ხარჯები არ გამოიქვითება. მართალია, საგადასახადო კოდექსის 199-ე მუხლის მიხედვით, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია, სწორად და დროულად აღრიცხოს შემოსავლები და ხარჯები დოკუმენტურად დადასტურებულ მონაცემთა საფუძველზე, მაგრამ ამ ვალდებულების შეუსრულებლობა არის ბუღალტრული აღრიცხვის წესის დარღვევა, რომელმაც შეიძლება გამოიწვიოს ჯარიმა და არა გადასახადის დარიცხვა. სააღრიცხვო დოკუმენტაციის დაკარგვის შემთხვევაში გადასახადის ოდენობის დასადგენად შემოწმების ჯგუფს საგადასახადო კოდექსის 104-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, უნდა გამოეყენებინა ინსპექციაში არსებული მონაცემები (წარდგენილი დეკლარაციიდან) ან არაპირდაპირი მეთოდები.

ამდენად, მოსარჩელის მოსაზრებით, მითითებულ ნაწილში დარიცხული გადასახადი და სანქცია ექვემდებარება შემცირებას.

მოსარჩელის მითითებით, შემოწმების აქტით საზოგადოების შემოსავლებში არასწორად იქნა ჩართული არარსებული იჯარიდან მისაღები თანხები.

საზოგადოებას საკუთრებაში ერიცხება რამდენიმე მაღაზია, რომლებიც სხვადასხვა ფიზიკური პირის მიერ არამართლზომიერად იქნა დაკავებული. ისინი საზოგადოებას დაქირავებული ჰყავდა გამყიდველებად, მაგრამ, ვინაიდან პრაქტიკულად გადავიდნენ დამოუკიდებელ სამეწარმეო საქმიანობაზე და მათი საქმიანობით საზოგადოება მხოლოდ ზარალს განიცდიდა, აღნიშნული პირები გვათავისუფლდნენ საზოგადოებიდან და მიეცათ წინადადება მაღაზიები იჯარით აეღოთ, მაგრამ უარი განაცხადეს საიჯარო ქირის გადახდაზე და მაღაზიებში თვითნებურად გააგრძელეს საქმიანობა. საზოგადოებამ აღნიშნული პირების მიმართ სარჩელი აღძრა სასამართლოში და მოითხოვა კუთვნილი მაღაზიებიდან მათი გამოსახლება, რაც დაკმაყოფილდა სასამართლოს გადაწყვეტილებით და დადგინდა, რომ ქონების იჯარით გაცემა არც ფაქტობრივად და არც იურიდიულად არ მომხდარა.

შემოწმების ჯგუფმა იჯარით მისაღები თანხა ჩართო საზოგადოების შემოსავლებში და არ გაითვალისწინა, რომ საზოგადოებას ქონება იჯარით არ ჰქონდა გაცემული, შესაბამისად, იჯარის გაცემით შემოსავალი არ მიუღია. ამდენად, შემოწმების აქტით მოგების გადასახადის გაანგარიშების მიზნით, ერთობლივ შემოსავალში იჯარით მისაღები თანხის ჩართვით 2005-2006 წლებზე არასწორად დაარიცხა მოგების გადასახადში 1440 ლარი, ხოლო 01.06.2006წ.-01.07.2007წ. პერიოდზე დამატებული ღირებულების გადასახადი 549 ლარი.

მოსარჩელის მითითებით, შემოწმების აქტით საზოგადოება 2007 წლის ივნისის დღე-ის დეკლარაციის წარუდგენლობაზე, საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის შესაბამისად, დაჯარიმდა 400 ლარით. საგადასახადო კოდექსის მითითებული ნორმა ითვალისწინებს პასუხისმგებლობას საგადასახადო დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენაზე და არა საერთოდ წარუდგენლობაზე. გადამხდელის მიერ დეკლარაციის საერთოდ წარუდგენლობის შემთხვევა რეგულირდება საგადასახადო კოდექსის 95-ე და 132-ე მუხლებით.

შემოწმების აქტით საზოგადოება 2007 წლის ივლისის დღე-ის დეკლარაციის წარუდგენლობის გამო საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის მიხედვით დაჯარიმდა 200 ლარით.

შემოწმებამ მოიცვა პერიოდი 2004 წლის 1 იანვრიდან 2007 წლის 1 ივლისამდე. შესაბამისად 2007 წლის ივლისი არ შემოწმებულა და არც დასაბეგრი ბრუნვა დადგენილა. გარდა ამისა, შემოწმების აქტი 2007 წლის 9 აგვისტოს იქნა შედგენილი. შესაბამისად, საგადასახადო კოდექსის 249-ე მუხლის თანახმად, გადამხდელს დეკლარაციის წარდგენა შეეძლო 15 აგვისტოს ჩათვლით.

შპს "ხვაცი-99-ის" სარჩელი არ ცნო მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ფოთის რეგიონალურმა ცენტრმა და მოითხოვა სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა იმ მოტივით, რომ მოსარჩელის მიერ მითითებული ფაქტები არ შეესაბამებოდა სინამდვილეს, საზოგადოებას მაღაზიაში მომუშავე პირებთან აკავშირებდა არა შრომითი, არამედ ვალდებულებითი სამართლებრივი ურთიერთობა (იჯარა), რომელიც დგინდება ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს სამოქალაქო საქმეთა პალატის 2007 წლის 22 მარტის განჩინებით. დეკლარაციის დაგვიანებით წარდგენისათვის დარიცხულ სანქციებთან დაკავშირებით მოპასუხემ მიუთითა, რომ საგადასახადო კოდექსის 220-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, შპს "ხვაცი-99" ითვლებოდა დღე-ს გადამხდელად, რის გამოც ეკისრებოდა დღე-ს დეკლარაციის საგადასახადო ინსპექციაში წარდგენის ვალდებულება, რის გამოც კანონის დარღვევით წარდგენისათვის დაერიცხა ჯარიმა საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად.

ფოთის საქალაქო სასამართლოს მიერ 2008 წლის 13 თებერვალს საოქმო განჩინებით საქმეში მესამე პირებად ჩართულ იქნენ საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური.

ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2008 წლის 22 აპრილის გადაწყვეტილებით შპს "ხვაცი-99-ის" სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2008 წლის 15 იანვრის გადაწყვეტილება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 21 აგვისტოს #1663 საგადასახადო მოთხოვნა ნაწილობრივ, 2005-2006 წლებში მოგების გადასახადის ნაწილში დარიცხული 1440 ლარისა და დღე-ის გადასახადის ნაწილში დარიცხული 549 ლარის ნაწილში, 2007 წლის ივნისის დღე-ის დეკლარაციის წარუდგენლობის გამო დარიცხული ჯარიმის - 400 ლარის ნაწილში, 2007 წლის ივლისის დღე-ის დეკლარაციის წარუდგენლობის გამო დაკისრებული ჯარიმის - 200 ლარის ნაწილში, რაც საქალაქო სასამართლომ დაასაბუთა შემდეგნაირად:

საქალაქო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 21 აგვისტოს #1663 საგადასახადო მოთხოვნით შპს "ხვაცი-99-ს" გადასახდელად დაეკისრა 2004 წლის მოგების გადასახადის ნაწილში 700 ლარი, ხარჯების დამადასტურებელი დოკუმენტაციის დაკარგვის გამო, არსებული მასალების საფუძველზე გაანგარიშებული მოგების გადასახადის შესაბამისად; 2005-2006 წლებში მოგების გადასახადის ნაწილში 1440 ლარი და დღე-ის ნაწილში 549 ლარი, შპს "ხვაცი-99-ის" საკუთრებაში არსებულ მაღაზიებში სამეწარმეო საქმიანობის მწარმოებელ სხვადასხვა ფიზიკურ პირებსა და შპს "ხვაცი-99-ს" შორის იჯარის ხელშეკრულებიდან მისაღები თანხების გათვალისწინებით; 2007 წლის ივნისის თვის დღე-ის დეკლარაციის წარუდგენლობაზე ჯარიმა 200 ლარი. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2008 წლის 15 იანვრის გადაწყვეტილებით შპს "ხვაცი 99-მა" საჩივრით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს, რომელმაც არ დააკმაყოფილა მოსარჩელის საჩივარი.

საქალაქო სასამართლომ მხარეთა ახსნა-განმარტებებისა და მოწმეთა ჩვენებების საფუძველზე დადგენილად მიიჩნია, რომ შპს "ხვაცი-99-სა" და ამ უკანასკნელის საკუთრებაში არსებულ ფართში მომუშავე პირებს შორის საიჯარო ხელშეკრულება არ დადებულა. შპს "ხვაცი-99" არ იყო რეგისტრირებული დღე-ის გადამხდელად საგადასახადო ინსპექციაში, მიუხედავად იმისა, რომ

აღნიშნული ვალდებულებები მას გააჩნდა 2006 წლის ივლისიდან. 2007 წლის 9 აგვისტოს გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტის თანახმად, შემოწმებამ მოიცვა 2004 წლის 1 იანვრიდან 2007 წლის 1 ივლისამდე პერიოდი, ხოლო შემოწმება დამთავრდა 2007 წლის 9 აგვისტოს.

საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ იმ პირობებში, როცა მეწარმის მიერ დოკუმენტაციის დაკარგვის მოტივით, ვერ იქნა წარდგენილი გაწეული ხარჯების დამადასტურებელი დოკუმენტები, საგადასახადო ინსპექციას საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 104-ე მუხლის მეორე ნაწილიდან გამომდინარე (თუ გადასახადის გადამხდელი არ ახორციელებს ბუღალტრულ აღრიცხვას კანონმდებლობით გათვალისწინებული ფორმითა და წესით ან არ ახორციელებს მას საერთოდ, ან სააღრიცხვო დოკუმენტაცია დაკარგული ან/და განადგურებულია, რის გამოც, შეუძლებელია დაბეგრის ობიექტის, დაბეგრასთან დაკავშირებული ობიექტისა და საგადასახადო ვალდებულებების განსაზღვრა, მაშინ საგადასახადო ორგანოს გადასახადის ოდენობის დადგენის მიზნით, უფლება აქვს, გადასახადის გადამხდელს გადასახადი დაარიცხოს არსებული მასალების საფუძველზე, შესაბამისი ფაქტებისა და მასალების გათვალისწინებით, აგრეთვე სხვა მსგავსი ინფორმაციის საფუძველზე) სრული უფლება ჰქონდა, მის ხელთ არსებული ინფორმაციის საფუძველზე განესაზღვრა მოგების გადასახადი. აღნიშნულიდან გამომდინარე, საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საგადასახადო ინსპექციას შპს "ხვაცი-99-სათვის", 2004 წლის პერიოდისათვის მოგების გადასახადის ნაწილში სწორად ჰქონდა დარიცხული 700 ლარი, შესაბამისად არ არსებობდა ამ ნაწილში მოსარჩელის მოთხოვნის დაკმაყოფილების საფუძველი.

საქალაქო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 175-ე მუხლის მე-3 ნაწილის "ვ" ქვეპუნქტით, ამავე კოდექსის 238-ე მუხლის მე-7 ნაწილი და მიიჩნია, რომ იჯარის ხელშეკრულებით მიღებული ან მისაღები თანხების საზოგადოების შემოსავალში აღრიცხვისათვის აუცილებელია იჯარის ხელშეკრულების არსებობა.

საქალაქო სასამართლომ ასევე იხელმძღვანელა სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 106-ე მუხლის "ბ" პუნქტით და მიუთითა, რომ მოპასუხის მიერ მითითებულ ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს სამოქალაქო საქმეთა პალატის 2007 წლის 22 მარტის განჩინებას არ შეიძლება მიენიჭოს პრეიუდიციული ძალა, რადგან აღნიშნული საქმის განხილვაში არ მონაწილეობდნენ იგივე მხარეები. ამასთან, სსსკ-ის 102.1 მუხლის შესაბამისად, მოპასუხემ ვერ დაადასტურა, რომ შპს "ხვაცი-99-სა" და ამ უკანასკნელის საკუთრებაში არსებულ მაღაზიებში მომუშავე პირებს შორის არსებობდა ვალდებულებით-სამართლებრივი - საიჯარო ურთიერთობა. შესაბამისად, საიჯარო ხელშეკრულების არარსებობის პირობებში, მოსარჩელეს არ მიუღია და არც ჰქონდა უფლება, მიეღო შემოსავალი.

ამდენად, საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოპასუხემ შპს "ხვაცი-99-ის" შემოსავალში არასწორად ჩართო იჯარის ხელშეკრულებიდან მისაღები შემოსავალი და არასწორად დაარიცხა მას მოგებისა და დამატებითი ღირებულების გადასახადი.

საქალაქო სასამართლომ იხელმძღვანელა საგადასახადო კოდექსის 249.1 მუხლის "ა" ქვეპუნქტით და მიუთითა, რომ დღგ-ს გადამხდელმა დღგ-ს დეკლარაცია უნდა წარადგინოს საგადასახადო ორგანოში ყოველ საანგარიშო პერიოდზე, არა უგვიანეს ამ პერიოდის მომდევნო თვის 15 რიცხვისა. ამასთან, "დამატებითი ღირებულების გადასახადის დეკლარაციის ფორმისა და მისი შევსების წესის შესახებ" ინსტრუქციის დამტკიცების თაობაზე საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2005 წლის 3 თებერვლის #57 ბრძანების 1.1 მუხლის მიხედვით, დღგ-ს დეკლარაციის წარდგენა ევალებათ პირებს, რომლებიც რეგისტრირებული არიან დღგ-ს გადამხდელებად. მითითებული ნორმების საფუძველზე, საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ დღგ-ს დეკლარაციის წარდგენის ვალდებულება ეკისრება მხოლოდ დღგ-ს რეგისტრაციის მქონე პირს.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ შპს "ხვაცი-99-ს" 2007 წლის ივნისის დღგ-ს დეკლარაციის წარდგენა არ ევალებოდა, რადგან იმ პერიოდში არ იყო რეგისტრირებული დღგ-ს გადამხდელად, რაც გამორიცხავდა მის მიმართ საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის გამოყენებას.

საქალაქო სასამართლომ ასევე გაიზიარა მოსარჩელის მოთხოვნა 2007 წლის ივლისის დღგ-ს დეკლარაციის წარუდგენლობის გამო ჯარიმის დაკისრების უკანონობის თაობაზე და აღნიშნა, რომ საგადასახადო კოდექსის 249.1 მუხლის "ა" ქვეპუნქტის შესაბამისად, მოსარჩელეს ივლისის დეკლარაციის წარდგენა შეეძლო 2007 წლის 15 აგვისტომდე. შესაბამისად, საგადასახადო ინსპექციამ არასწორად დაარიცხა ჯარიმა, რადგან გასვლითი საგადასახადო შემოწმების შესახებ აქტის შედგენისას - 2007 წლის 9 აგვისტოს ჯერ კიდევ არ იყო გასული დეკლარაციის წარდგენის ვადა.

საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ, შემოსავლების სამსახურმა და ამავე სამსახურის ფოთის რეგიონალურმა ცენტრმა, რომლებმაც მოითხოვეს ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2008 წლის 22 აპრილის გადაწყვეტილების

გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა შემდეგი მოტივით:

აპელანტის - შემოსავლების სამსახურის მითითებით, საქმის მასალებით დგინდება, რომ შპს "ხვაგი-99-ს" საკუთრებაში გააჩნდა რამდენიმე მაღაზია, რომლებშიც სხვადასხვა ფიზიკური პირი უკანონოდ ეწეოდა ეკონომიკურ საქმიანობას. სასამართლოს გადაწყვეტილებით დაკმაყოფილდა შპს "ხვაგი-99-ის" სარჩელი და მითითებული პირები გამოსახლებულ იქნენ მაღაზიებიდან, მაგრამ შპს "ხვაგი-99-ს" არ მოუთხოვია მისი კუთვნილი ქონების უკანონოდ განმკარგავი პირებისაგან კომპენსაცია.

აპელანტმა საგადასახადო კოდექსის 203-ე მუხლზე დაყრდნობით არ გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს დასკვნა იმის თაობაზე, რომ თანხების შემოსავალში აღრიცხვისათვის აუცილებელია იჯარის ხელშეკრულების არსებობა.

აპელანტმა საგადასახადო კოდექსის 227-ე მუხლის შესაბამისად, ასევე არ გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს დასკვნა დღგ-ში დამატებით 549 ლარის დარიცხვის უკანონობის შესახებ.

აპელანტი არ დაეთანხმა საქალაქო სასამართლოს დასკვნას საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის საფუძველზე დარიცხული ჯარიმის უკანონოდ მიჩნევის შესახებ და მიუთითა, რომ საქმის მასალებით დადგენილია და მოსარჩელე სადავოდ არ ხდის, რომ შპს "ხვაგი-99-ის" შემოსავალმა 2006 წლის 1 ივნისს გადააჭარბა 100000 ლარს, რის გამოც იგი ივნისიდან საგადასახადო კოდექსის 221-ე მუხლის შესაბამისად, ითვლებოდა დღგ-ს გადამხდელად.

აპელანტმა ასევე არ გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება მოპასუხისათვის სახელმწიფო ბაჟისა და წარმომადგენლის დახმარებისათვის გაწეული ხარჯის დაკისრების შესახებ იმ მოტივით, რომ "სახელმწიფო ბაჟის შესახებ" კანონის მე-5 მუხლის "ლ" და "უ" პუნქტების შესაბამისად, ფოთის რეგიონალური ცენტრი გათავისუფლებულია სახელმწიფო ბაჟის გადახდისაგან, ხოლო წარმომადგენლის დახმარებისათვის გაწეული ხარჯების ოდენობა ვერ იქნა დადგენილი უდავო მტკიცებულებებით.

აპელანტის - ფოთის რეგიონალური ცენტრის მითითებით, საქალაქო სასამართლომ არ გაითვალისწინა, რომ საგადასახადო კოდექსის 3.1 მუხლის შესაბამისად, ინსტრუქციის დებულებებს, რომლებიც არ შეესაბამება საგადასახადო კოდექსის დებულებებს, სამართლებრივი ძალა არა აქვს. საქალაქო სასამართლომ საგადასახადო კოდექსის 220.1 მუხლის ნაცვლად, იხელმძღვანელა "დამატებითი ღირებულების გადასახადის დეკლარაციის ფორმისა და მისი შევსების წესის შესახებ" ინსტრუქციის დამტკიცების თაობაზე" საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2005 წლის 3 თებერვლის #57 ბრძანებით, ასევე არასწორად განმარტა საგადასახადო კოდექსის 249.1 მუხლი.

აპელანტმა - საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ მიიჩნია, რომ საგადასახადო კოდექსის 199-ე, 203-ე, 227-ე, 131-ე, 221-ე მუხლების შესაბამისად, კანონიერად დაერიცხა მოგების გადასახადი, დღგ და ჯარიმა დეკლარაციის წარუდგენლობისათვის.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს 2008 წლის 3 სექტემბრის გადაწყვეტილებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, შემოსავლების სამსახურისა და ფოთის რეგიონალური ცენტრის სააპელაციო საჩივრები დაკმაყოფილდა, გაუქმდა ფოთის საქალაქო სასამართლოს 2008 წლის 22 აპრილის გადაწყვეტილება და ახალი გადაწყვეტილებით შპს "ხვაგი-99-ის" სარჩელი არ დაკმაყოფილდა, რაც სააპელაციო სასამართლომ დაასაბუთა შემდეგნაირად:

სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ შპს "ხვაგი-99-ს" საკუთრებაში გააჩნდა რამდენიმე მაღაზია, რომლებშიც ფიზიკური პირები ეწეოდნენ ეკონომიკურ საქმიანობას. ზუგდიდის რაიონული სასამართლოს 2006 წლის 28 ნოემბრის გადაწყვეტილებით შპს "ხვაგი-99-ის" სარჩელი დაკმაყოფილდა და ფიზიკური პირები გამოსახლებულ იქნენ საზოგადოების კუთვნილი მაღაზიებიდან. ასევე დადგენილად მიიჩნია სააპელაციო სასამართლომ, რომ სადავო ქონების მესაკუთრე არის შპს "ხვაგი-99", ხოლო მოპასუხეები არამართლზომიერად ფლობდნენ ამ ქონებას.

სააპელაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საგადასახადო კოდექსის 203-ე მუხლით და მიიჩნია, რომ შპს "ხვაგი-99" ვალდებული იყო, მისი ქონების განმკარგავი პირებისაგან მიუღებელი თანხა ჩაერთო ერთობლივ შემოსავალში. მხარეებს შორის იჯარის ხელშეკრულების არსებობა-არარსებობას მისაღები თანხების საზოგადოების შემოსავალში აღრიცხვისათვის მნიშვნელობა არა აქვს, როდესაც შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვა მიმდინარეობს დარიცხვის მეთოდით.

სააპელაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საგადასახადო კოდექსის 227.1, 221.1 მუხლის "ა" ქვეპუნქტით და დადგენილად მიიჩნია, რომ შპს "ხვაგი-99-ის" შემოსავალმა 2006 წლის 1 ივნისს გადააჭარბა 100000 ლარს, რის გამოც 2006 წლის 4 ივნისიდან ითვლება დღგ-ს გადამხდელად.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო სასამართლოს მითითებით, შპს "ხვაგი-99" საგადასახადო კოდექსის 249.1 მუხლის შესაბამისად, ვალდებული იყო, რეგისტრაციის ადგილის მიხედვით, საგადასახადო ორგანოში წარედგინა დღგ-ს დეკლარაცია ყოველ საანგარიშო პერიოდზე

არა უგვიანეს ამ პერიოდის მომდევნო თვის 15 რიცხვისა, რის გამოც მისთვის ჯარიმის დაკისრება კანონიერია.

სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა შპს "ხვაცი-99-ის" წარმომადგენელმა გ. ფ-იამ და მოითხოვა ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს 2008 წლის 3 სექტემბრის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სასარჩელო მოთხოვნის დაკმაყოფილება შემდეგი მოტივით:

კასატორის მითითებით, სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა და არასწორად მიუთითა, რომ იჯარის ხელშეკრულების არსებობა-არარსებობას მისაღები თანხების საზოგადოების შემოსავალში აღრიცხვის თაობაზე საგადასახადო კოდექსის 203-ე მუხლის შესაბამისად, მნიშვნელობა არა აქვს. სააპელაციო სასამართლომ არასწორად განმარტა საგადასახადო კოდექსის 203-ე მუხლი და არ გაითვალისწინა, რომ მნიშვნელობა აქვს საერთოდ შემოსავლის მიღების უფლების მოპოვებას და არა მისი ფაქტობრივად მიღების მომენტს, რადგან თუ შემოსავლის მიღების უფლება არ არსებობს, არც მისი აღრიცხვის ვალდებულება იარსებებს.

კასატორის მითითებით, სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიყენა საგადასახადო კოდექსის 204-ე, 238.7 მუხლები, არ გაითვალისწინა, რომ სამოქალაქო კოდექსის 172-ე მუხლის შესაბამისად, ქონების მართლსაწინააღმდეგო მფლობელს ეკისრება ნივთის უკან დაბრუნების მოვალეობა და ამავე კოდექსის 992-ე მუხლის შესაბამისად, ზიანის ანაზღაურების ვალდებულება. იმ შემთხვევაში, თუ დაიდება ჩუქების, ნასყიდობის, იჯარის თუ თხოვების ხელშეკრულება ან მფლობელს დაეკისრება ზიანის ანაზღაურება, რომელიმე მსგავსი გარემოების დადგომის შემდეგ შეიძლება წარმოიშვას მესაკუთრის საგადასახადო ვალდებულება.

კასატორის მითითებით, სააპელაციო სასამართლომ, მიუხედავად იმისა, რომ საქმის განხილვის პროცესში სადავოდ არ გამხდარა შპს "ხვაცი-99" დღგ-ს გადამხდელად მიჩნევის ფაქტი, საგადასახადო კოდექსის 221-ე და 227-ე მუხლების შესაბამისად, დაასაბუთა მითითებული გარემოება. ამასთან, სააპელაციო სასამართლომ არასწორად განმარტა საგადასახადო კოდექსის 249.1 მუხლი და მიუთითა, რომ ნებისმიერი დღგ-ს გადამხდელი, ასეთად რეგისტრაციის მიუხედავად, ვალდებულია, წარადგინოს დღგ-ს დეკლარაცია. კასატორის მოსაზრებით, სააპელაციო სასამართლოს საგადასახადო კოდექსის 249.1 მუხლი უნდა განემარტა ამავე კოდექსის სხვა მუხლებთან კომპლექსში, კერძოდ, 223-ე, 247.1, 248.1, 95.3 მუხლების გათვალისწინებით.

კასატორის მითითებით, სააპელაციო სასამართლომ საერთოდ არ იმსჯელა საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის შესაბამისად, 2007 წლის ივლისის დეკლარაციის წარუდგენლობის გამო, ჯარიმის სახით 200 ლარის დაკისრების კანონიერებაზე და აღნიშნული საკითხი გააერთიანა 2007 წლის ივნისის დეკლარაციის წარუდგენლობის გამო ჯარიმის დაკისრების კანონიერების საკითხთან, მიუხედავად იმისა, რომ ამ ნაწილში მითითებული იყო მისი ბათილად ცნობის სხვა საფუძველებიც.

საკასაციო სასამართლოს 2009 წლის 27 იანვრის განჩინებით შპს "ხვაცი-99-ის" წარმომადგენლის გ. ფ-იას საკასაციო საჩივარი დასაშვებად იქნა ცნობილი საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34.3 მუხლის "გ" ქვეპუნქტის შესაბამისად.

საკასაციო სასამართლოს სხდომაზე მოწინააღმდეგე მხარემ და საქმეში მონაწილე მესამე პირებმა არ ცნეს შპს "ხვაცი-99-ის" საკასაციო საჩივარი დაუსაბუთებლობისა და უსაფუძველობის მოტივით და მოითხოვეს მის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების შესწავლის, საკასაციო საჩივრის მოტივების საფუძვლიანობის, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების დასაბუთებულობა-კანონიერების შემოწმებისა და მხარეთა განმარტებების მოსმენისა და საქმის სასამართლო განხილვის შედეგად მივიდა იმ დასკვნამდე, რომ შპს "ხვაცი-99-ის" საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 3 სექტემბრის გადაწყვეტილება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს შემდეგ გარემოებათა გამო:

სააპელაციო სასამართლოს მიერ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გამოტანისას დარღვეულია მატერიალური და საპროცესო სამართლის ნორმები. სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, არასწორად განმარტა იგი, სრულყოფილად არ გამოიკვლია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებები, სათანადო შეფასება არ მისცა საქმეში წარმოდგენილ მტკიცებულებებს, დასაბუთებულია საკასაციო საჩივარში ჩამოყალიბებული არგუმენტები საპროცესო დარღვევების შესახებ, რაც სსსკ-ის 393-ე მუხლისა და ამავე კოდექსის 394-ე მუხლის "ე", "ე¹" ქვეპუნქტების შესაბამისად, სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების საფუძველია.

საკასაციო სასამართლო დასაბუთებულად მიიჩნევს კასატორის საკასაციო პრეტენზიას სადავო საგადასახადო აქტით შპს "ხვაცი-99-ისათვის" მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტად ქონების იჯარით გაცემის გამო მისაღები შემოსავლის მიჩნევისა და 1440 ლარის 2005-2006 წლების მოგების გადასახადის სახით დარიცხვის შესახებ.

აღნიშნულთან დაკავშირებით, სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ შპს "ხვაცი-99-ს" საკუთრებაში გააჩნდა რამოდენიმე მაღაზია, რომლებშიც ფიზიკური პირები ეწეოდნენ ეკონომიკურ საქმიანობას, ზუგდიდის რაიონული სასამართლოს 2006 წლის 28 ნოემბრის კანონიერ ძალაში შესული გადაწყვეტილებით შპს "ხვაცი-99-ის" კუთვნილი მაღაზიებიდან გამოსახლებულ იქნენ აღნიშნული პირები, რომლების არამართლზომიერად ფლობდნენ ფართს. ამდენად, სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნულ გარემოებებზე დაყრდნობით მიიჩნია, რომ შპს "ხვაცი-99" ვალდებული იყო მისი ქონების განმკარგავი პირებისაგან მიუღებელი თანხა ჩაერთო ერთობლივ შემოსავალში.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ არასწორია სააპელაციო სასამართლოს დასკვნა, რომ იჯარის ხელშეკრულების არსებობა-არარსებობას მისაღები თანხების საზოგადოების შემოსავალში აღრიცხვისათვის მნიშვნელობა არა აქვს და ემყარება საგადასახადო კოდექსის 203-ე მუხლის არასწორ განმარტებას, რადგან მითითებული ნორმის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის მიერ აღრიცხვაში დარიცხვის მეთოდის გამოყენებისას შემოსავლები და ხარჯები აღრიცხება გადასახადის გადამხდელის მიერ ამ შემოსავლების მიღების უფლების მოპოვების და ასეთი ხარჯების აღიარების მომენტის მიხედვით, შემოსავლების ფაქტობრივად მიღებისა და ხარჯების გაწევის მომენტის მიუხედავად. ამდენად, მითითებული ნორმა დაბეგვრის ობიექტში გარკვეული შემოსავლების აღრიცხვას უკავშირებს მისი წარმოშობის მომენტს. საგადასახადო კოდექსის 175-ე მუხლის "კ" პუნქტის შესაბამისად, ეკონომიკური საქმიანობით მიღებულ შემოსავალს განეკუთვნება ლიზინგით, უზუფრუქტით, იჯარით, ქირით ან სხვა ამგვარი ფორმით გაცემული ქონებიდან მიღებული შემოსავლები, რაც წარმოადგენს მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს. ამდენად, მითითებული ნორმები შემოსავლის აღრიცხვას უკავშირებს მისი მიღების უფლების წარმოშობას. კონკრეტულ შემთხვევაში კი შპს "ხვაცი-99-სა" და მის კუთვნილი ფართით მოსარგებლე ფიზიკურ პირებს შორის საიჯარო ურთიერთობის არსებობა, რაც წარმოშობდა საიჯარო ქირის მიღების უფლებას, არ დასტურდება საქმის მასალებით. სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნულის დასადასტურებლად მიუთითა მხოლოდ ზუგდიდის რაიონული სასამართლოს 2006 წლის 28 ნოემბრის კანონიერ ძალაში შესულ გადაწყვეტილებაზე და მას სსსკ-ის 106-ე მუხლის "ბ" პუნქტის შესაბამისად, მიანიჭა პრეიუდიციული ძალა, რასაც საკასაციო სასამართლო ვერ დაეთანხმება, რადგან მითითებული ნორმის თანახმად, პრეიუდიციული ძალა ენიჭება ერთ საქმეზე სასამართლოს კანონიერ ძალაში შესული გადაწყვეტილებით დადგენილ ფაქტებს იმ შემთხვევაში, თუ სხვა საქმეების განხილვისას იგივე მხარეები მონაწილეობენ, რასაც კონკრეტულ შემთხვევაში ადგილი არ ჰქონია. სხვა მტკიცებულება საიჯარო ურთიერთობის არსებობის შესახებ საქმეში წარმოდგენილი არ არის. ამასთან, საგადასახადო კოდექსის 203-ე მუხლის თანახმად, ერთობლივ შემოსავალში ჩასათვლელად მნიშვნელობა არა აქვს მისაღები თანხების ფაქტობრივად მიღების მომენტს, რაც გულისხმობს დროის თვალსაზრისით თანხების მიღების მომენტს და საკასაციო სასამართლოს მოსაზრებით, არ უნდა იქნეს გაგებული იმგვარად, რომ მნიშვნელობა არა აქვს საერთოდ ამგვარი შემოსავლის მიღების ფაქტს. მოცემულ შემთხვევაში საქმის მასალებით ასევე არ არის დადასტურებული შპს "ხვაცი-99-ის" მიერ ფიზიკური პირებისაგან თანხების მიღება.

ამდენად, აღნიშნულთან დაკავშირებით, საკასაციო სასამართლო დასაბუთებულად მიიჩნევს საკასაციო პრეტენზიას, რომ არასწორად მოხდა იჯარით მისაღები თანხების ჩართვა ერთობლივ შემოსავალში და მოსარჩელისათვის მოგების გადასახადის სახით 1440 ლარის დარიცხვა.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება სრულიად დაუსაბუთებელია მოსარჩელისათვის დღგ-ს სახით 549 ლარის დარიცხვის ნაწილში. აღნიშნულთან დაკავშირებით, სააპელაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საგადასახადო კოდექსის 227-ე მუხლით და კანონიერად მიიჩნია სადავო საგადასახადო აქტით მოსარჩელისათვის აღნიშნული გადასახადის დარიცხვა, თუმცა სააპელაციო სასამართლოს არ დაუსაბუთებია რა გარემოებებს ემყარება მისი დასკვნა, რომელ მტკიცებულებებზე დაყრდნობით მივიდა ამგვარ დასკვნამდე.

სააპელაციო სასამართლომ დადასტურებულად მიიჩნია, რომ შპს "ხვაცი-99-ის" შემოსავალში 2006 წლის 1 ივნისისათვის გადააჭარბა 100000 ლარს, რის გამოც საგადასახადო კოდექსის 221.1 მუხლის "ა" ქვეპუნქტის შესაბამისად, ექვემდებარებოდა დღგ-ს გადამხდელად სავალდებულო რეგისტრაციას.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელახლა განხილვისას უნდა გამოიკვლიოს, იჯარით მისაღები თანხის ერთობლივ შემოსავალში აღურიცხავობის პირობებში, იარსებებდა თუ არა შპს "ხვაცი-99-ის" დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაციაში გატარების წი-

ნაპირობა და აღნიშნული რა გავლენას მოახდენდა დღგ-ს თანხაზე და მითითებული გარემოების გამოკვლევის შემდეგ, უნდა იმსჯელოს დღგ-ს სახით 549 ლარის დარიცხვის კანონიერებაზე.

საკასაციო სასამართლო ასევე დაუსაბუთებლად მიიჩნევს სააპელაციო სასამართლოს დასკვნას მოსარჩელისათვის დღგ-ს დეკლარაციის წარუდგენლობის გამო, საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის შესაბამისად, ჯარიმის დაკისრების თაობაზე. აღნიშნულთან დაკავშირებით, სააპელაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საგადასახადო კოდექსის 249.1 მუხლით და მიიჩნია, რომ შპს "ხვაცი-99" ვალდებული იყო საგადასახადო ორგანოში წარედგინა დღგ-ს დეკლარაცია.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ არასწორად განმარტა საგადასახადო კოდექსის 249.1 მუხლი, რადგან მითითებული ნორმა ადგენს დღგ-ს გადამხდელის ვალდებულებას წარადგინოს დღგ-ს დეკლარაცია ყოველ სანგარიშო პერიოდზე არა უგვიანეს ამ პერიოდის მომდევნო თვის 15 რიცხვისა. ამდენად, დღგ-ს დეკლარაციის წარდგენის ვალდებულება ეკისრებათ მხოლოდ დღგ-ს გადამხდელს. საგადასახადო კოდექსის 220-ე მუხლი განსაზღვრავს დღგ-ს გადამხდელ სუბიექტთა წრეს და ასეთად მიიჩნევს პირს, რომელიც რეგისტრირებულია ან ვალდებულია გატარდეს რეგისტრაციაში დღგ-ს გადამხდელად. ამდენად, მითითებული ნორმებიდან გამომდინარე, დღგ-ს გადამხდელია და შესაბამისად, დღგ-ს დეკლარაციის წარდგენა ევალება პირს, რომელიც რეგისტრირებულია, ან ვალდებულია გატარდეს რეგისტრაციაში მის გადამხდელად. საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ კონკრეტულ შემთხვევაში, აღნიშნულ ნორმებზე მითითება თავისთავად არ ასაბუთებს საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის გამოყენების კანონიერებას, რადგან 2007 წლის 9 აგვისტოს გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტით შპს "ხვაცი-99" დაჯარიმდა საგადასახადო კოდექსის 131-ე და 140-ე მუხლების შესაბამისად. საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლი ადგენს პასუხისმგებლობას საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევისათვის, ხოლო საგადასახადო კოდექსის 140.1 მუხლი განსაზღვრავს პასუხისმგებლობის სახეს დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაციის გარეშე საქმიანობისათვის დღგ-ს თანხის 100%-ის ოდენობით.

ამდენად, საგადასახადო ორგანომ სადავო საგადასახადო აქტით მოსარჩელის მიმართ გამოიყენა ერთსა და იმავე ფაქტზე პასუხისმგებლობის ორი სახე, რაზეც არ უმსჯელია სააპელაციო სასამართლოს და არ გაუკეთებია სათანადო სამართლებრივი შეფასება.

საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ საქმის ხელახლა განხილვისას უნდა იმსჯელოს იმ პირობებში, თუ სახეზე იყო შპს "ხვაცი-99-ის" დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაციის ვალდებულება და ეს უკანასკნელი საქმიანობას ახორციელებდა რეგისტრაციის გარეშე, არსებობდა საგადასახადო კოდექსის 131-ე, თუ 140.1 მუხლით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობის გამოყენების წინაპირობა და შესაბამისად, კანონიერია თუ არა მოცემულ შემთხვევაში საგადასახადო აქტით პასუხისმგებლობის ორი სახის გამოყენება.

2007 წლის ივლისის დღგ-ს დეკლარაციის წარუდგენლობის გამო შპს "ხვაცი-99-ისათვის" საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლის შესაბამისად, ჯარიმის - 200 ლარის დაკისრების ნაწილში საკასაციო სასამართლო სრულად იზიარებს საკასაციო პრეტენზიას და მიაჩნია, რომ ამ ნაწილში სააპელაციო სასამართლოს არ უმსჯელია მოთხოვნის საფუძვლიანობაზე, არ შეუმოწმებია მოსარჩელის მოტივების დასაბუთებულობა.

საკასაციო სასამართლო ეთანხმება კასატორის მსჯელობას, რომ 2007 წლის 9 აგვისტოს გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტის თანახმად, შემოწმებამ მოიცვა 2004 წლის 1 იანვრიდან 2007 წლის 1 ივლისამდე განვლილი პერიოდი და შემოწმება დამთავრდა 2007 წლის 9 აგვისტოს. აღნიშნულის გათვალისწინებით, სააპელაციო სასამართლოს არ უმსჯელია და სამართლებრივი შეფასება არ მოუხდენია იმ გარემოების, რამდენად კანონიერია მოსარჩელისათვის ჯარიმის დაკისრება 2007 წლის ივლისის დღგ-ს დეკლარაციის წარუდგენლობისათვის, რადგან საგადასახადო კოდექსის 247.1 მუხლის "ა" ქვეპუნქტის შესაბამისად, რითაც იხელმძღვანელა სააპელაციო სასამართლომ, დღგ-ს გადამხდელი ვალდებულია წარადგინოს დღგ-ს დეკლარაცია ყოველ სანგარიშო პერიოდზე არა უგვიანეს ამ პერიოდის მომდევნო თვის 15 რიცხვისა. შესაბამისად, იმ პირობებში, თუ მოსარჩელე ვალდებული იყო წარედგინა 2007 წლის ივლისის დღგ-ს დეკლარაცია, ამ ვალდებულების შესრულების უფლება ქარწყლდებოდა 2007 წლის 15 აგვისტოს. ამდენად, სააპელაციო სასამართლოს არ შეუფასებია, საგადასახადო ორგანომ დაარღვია თუ არა სამართლებრივი ნორმების მოთხოვნები, როდესაც პირს პასუხისმგებლობა დააკისრა იმ ვალდებულების შეუსრულებლობის გამო, რომლის შესრულების უფლებამოსილებაც მას ჯერ კიდევ ჰქონდა.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლოს მიერ გადაწყვეტილება მიღებულია მატერიალური და საპროცესო ნორმების დარღვევით, სრულიად დასაბუთებულია საკასაციო საჩივარი სააპელაციო სასამართლოს გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კრიტიკის ნაწილში, სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება იურიდიული თვალსაზრისით აბსოლუტურად დაუსაბუთებელია, სააპელაციო სასამართლოს ფაქტობრივი გარემოებები

არ გამოუკვლევია. ამასთან, საკასაციო სასამართლო სსსკ-ის 411-ე მუხლის შესაბამისად, თავად ვერ მიიღებს საქმეზე გადაწყვეტილებას, რადგან მას არ გააჩნია საპროცესო უფლებამოსილება დაადგინოს ფაქტობრივი გარემოებები. შესაბამისად, სააპელაციო სასამართლომ საქმის განხილვისას ხელახლა უნდა დაადგინოს ფაქტობრივი გარემოებები და სრულყოფილად გამოიკვლიოს საქმის მასალები საქმეზე ობიექტური გადაწყვეტილების დასადგენად.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 1.2; სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53.1, 53.2, 372-ე, 390-ე, 399-ე, 412-ე მუხლებით და

დ ა ა დ გ ი ნ ა:

1. შპს "ხვავი-99-ის" საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 3 სექტემბრის გადაწყვეტილება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდეს იმავე სასამართლოს;
3. სასამართლო ხარჯები გადანაწილდეს საქმეზე საბოლოო გადაწყვეტილების დადგენისას;
4. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

დღგ-ის თანხის ჩათვლა

განჩინება

#ბს-47-47(კ-09)

1 ივლისი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: მ. ცისკაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

ნ. სხირტლამე,

პ. სილაგაძე

დავის საგანი: ადმინისტრაციულ სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა და დღგ-ს თანხის ჩათვლა

აღწერილობითი ნაწილი:

შპს "... " 2003 წლის მარტში სასარჩელო განცხადებით მიმართა სასამართლოს, მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქუთაისის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის მიმართ და მოითხოვა ქუთაისის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის 2003 წლის 16 იანვრის #01, 2003 წლის 24 იანვრის #701 და 2003 წლის 29 იანვრის 06/2042 წერილების (შეტყობინებების) ბათილად ცნობა ძირითადი თანხისა და საურავის იმ ნაწილში, რომელიც შეეხება სასარჩელო განცხადებაში აღნიშნული ანგარიშ-ფაქტურების (სერია აა70 #026282, აა70 #026283, აა70 #020945, აა70 #020946, აა70 #020947, აა70 #027536, აა70 #027537, აა70 #027540, აა70 #027541, აა70 #027548, აა70 #030855, აა70 #030838, აა 70#030844, აა70 #040127, აა70 #030860, აა70 #030869, აა70 #030870, აა70 #040134, აა70 #040141, აა70 #040142) მიხედვით უკანონოდ გაუქმებული დღგ-ის ჩათვლებს; მან ასევე მოითხოვა დაევალოს ქუთაისის საოლქო საგადასახადო ინსპექციას მიიღოს გადაწყვეტილება სასარჩელო განცხადებაში აღნიშნული საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით გადახდილი დღგ-ს თანხების ჩათვლის თაობაზე და დაევალოს შპს "... " ქუთაისის ფილიალის საბანკო ანგარიშებიდან ("..." და "... " ქუთაისის ფილიალებში) 2003 წლის 27-28 თებერვალს უკანონოდ ჩამოჭრილი თანხის - 19 300 ლარის აღდგენა, უკან დაბრუნება; მოსარჩელემ ასევე მოითხოვა ქუთაისის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის 2003 წლის 16 იანვრის შეტყობინება #01-I და 2003 წლის 24 იანვრის საგადასახადო შეტყობინება #701-ი, აგრეთვე, სალაროს დაყადაღების შესახებ 2003 წლის 24 თებერვლის აქტის ბათილად ცნობა.

ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2003 წლის 14 მაისის გადაწყვეტილებით მოსარჩელე შპს "... " სარჩელი დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი ქუთაისის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის 2003 წლის 16 იანვრის #01 და 2003 წლის 24 იანვრის #701 და 2003 წლის 29 იანვრის 06/2042 წერილები (შეტყობინებები) ძირითადი თანხისა და საურავის იმ ნაწილში, რომე-

ლიც შეეხება ანგარიშ-ფაქტურების (სერია აა70 #026282, აა70 #026283, აა70 #020945, აა70 #020946, აა70 #020947, აა70 #027536, აა70 #027537, აა70 #027540, აა70 #027541, აა70 #027548, აა70 #030855, აა70 #030838, აა 70#030844, აა70 #040127, აა70 #030860, აა70 #030869, აა70 #030870, აა70 #040134, აა70 #040141, აა70 #040142) მიხედვით უკანონოდ გაუქმებული დღგ-ის ჩათვლებს; ქუთაისის საოლქო საგადასახადო ინსპექციას დაევალი მიიღოს გადაწყვეტილება საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების (სერია აა70 #026282, აა70 #026283, აა70 #020945, აა70 #020946, აა70 #020947, აა70 #027536, აა70 #027537, აა70 #027540, აა70 #027541, აა70 #027548, აა70 #030855, აა70 #030838, აა 70#030844, აა70 #040127, აა70 #030860, აა70 #030869, აა70 #030870, აა70 #040134, აა70 #040141, აა70 #040142) მიხედვით გადახდილი დღგ-ს თანხების ჩათვლის თაობაზე; საგადასახადო ინსპექციას დაევალი მათი საბანკო ანგარიშებიდან ("..." და "..." ქუთაისის ფილიალებში) 2003 წლის 27-28 თებერვალს უკანონოდ ჩამოჭრილი თანხების 19 300 ლარის ოდენობით აღდგენა, უკან დაბრუნება; ბათილად იქნა ცნობილი ქუთაისის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის 2003 წლის 16 იანვრის შეტყობინება #01 და 2003 წლის 24 იანვრის საგადასახადო შეტყობინება #701-I, აგრეთვე, 2003 წლის 24 თებერვლის აქტი სალაროს დაყადაღების შესახებ.

პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა ქუთაისის საოლქო საგადასახადო ინსპექციამ.

ქუთაისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა სააპელაციო პალატის 2003 წლის 16 ოქტომბრის განჩინებით ქუთაისის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის სააპელაციო საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა; გაუქმდა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2003 წლის 14 მაისის გადაწყვეტილება და საქმე არსებითად განსახილველად დაუბრუნდა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს.

სააპელაციო პალატის განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა შპს "...".

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციული და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2004 წლის 29 აპრილის განჩინებით კასატორის - შპს "... საკასაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა ქუთაისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა სააპელაციო პალატის 2003 წლის 16 ოქტომბრის განჩინება.

ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2004 წლის 9 ნოემბრის გადაწყვეტილებით შპს "... სარჩელი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი ქუთაისის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის 2003 წლის 16 იანვრის #01 და 2003 წლის 24 იანვრის #701 და 2003 წლის 29 იანვრის 06/2042 წერილები (შეტყობინებები) ძირითადი თანხისა და საურავის იმ ნაწილში, რომლებიც შეეხება სასარჩელო განცხადებაში აღნიშნულ ანგარიშ-ფაქტურებს სერია აა70 #026282, აა70 #020945, აა70 #020946, აა70 #020947, აა70 #027536, აა70 #027537, აა70 #027540, აა70 #027541, აა70 #027548, აა70 #030855, აა70 #030838, აა70 #040127, აა70 #030860, აა70 #030869, აა70 #030870, აა70 #040134, აა70 #040141, აა70 #040142 მიხედვით, რაც შეადგენს 22 391 ლარს და 86 თეთრს; ქუთაისის საოლქო საგადასახადო ინსპექციას დაევალი მიიღოს გადაწყვეტილება ზემოთ აღნიშნული საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით გადახდილი დღგ-ის თანხების ჩათვლის თაობაზე; ბათილად იქნა ცნობილი ქუთაისის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის 2003 წლის 16 იანვრის შეტყობინება #01-ი და 2003 წლის 24 იანვრის საგადასახადო შეტყობინება #701-ი, აგრეთვე 2003 წლის 24 თებერვლის აქტი სალაროს დაყადაღების შესახებ ამ გადაწყვეტილების მე-2 პუნქტში მითითებული ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით.

ქუთაისის საქალაქო სასამართლომ გამოიყენა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 114-ე მუხლის პირველი ნაწილი და ამავე კოდექსის 115-ე მუხლის I-II ნაწილები.

პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექციამ).

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 13 მაისის განჩინებით საქმეში მესამე პირად ჩაბმულ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 25 სექტემბრის განჩინებით საქმეში მესამე პირად ჩაბმულ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრი (საგადასახადო ინსპექცია).

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 7 ოქტომბრის გადაწყვეტილებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქუთაისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) სააპელაციო საჩივარი დაკმაყოფილდა; გაუქმდა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2004 წლის 9 ნოემბრის გადაწყვეტილება გასაჩივრებულ ნაწილში და ამ ნაწილში შპს "... სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება ეფუძნება შემდეგ მოტივებს: სააპელაციო პალატამ დადგინდად მიიჩნია, რომ შპს "... " მიერ გამოწერილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების (სერია აა70 #026282, აა70 #026283, აა70 #020945, აა70 #020946, აა70 #020947, აა70 #027536, აა70 #027537, აა70 #027540, აა70 #027541, აა70 #027548, აა70 #030855, აა70 #030838, აა70 #030844, აა70 #040127, აა70 #030860, აა70 #030869, აა70 #030870, აა70 #040134, აა70 #040141, აა70 #030869, აა70 #030870, აა70 #040134, აა70 #040142) მე-4 ეგზემპლარები წარდგენილია ბათუმის საგადასახადო ინსპექციაში, რომელიც კოდექსის შესაბამისად გაგზავნილია საქართველოს საგადასახადო დეპარტამენტის მონიტორინგის სამსახურში და შპს "... " ბიუჯეტთან ანგარიშწორება მოხდენილი აქვს აღნიშნული საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების შესაბამისად.

სააპელაციო პალატამ ასევე დადგინდად მიიჩნია, რომ საქმეში წარმოდგენილი ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 8 აგვისტოს მომართვით დასტურდება, რომ შპს "... " ბათუმის ფილიალს წარმოდგენილი აქვს დამატებითი ღირებულების გადასახადის დეკლარაცია, რაც ასახულია შესაბამისი პერიოდების მიხედვით. ანგარიშ-ფაქტურები: სერია აა70 #026282, აა70 #020945, აა70 #020946, აა70 #020947, აა70 #027536, აა70 #027537, აა70 #027540, აა70 #027541, აა70 #027548, აა70 #030855, აა70 #030838, აა70 #030844, აა70 #040127, აა70 #030860, აა70 #030869, აა70 #030870, აა70 #040134, აა70 #040141, აა70 #040142 კოდექსის შესაბამისად წარმოდგენილია საქართველოს საგადასახადო დეპარტამენტის მონიტორინგის სამსახურში. ადგილზე გასვლითი საგადასახადო შემოწმების საფუძველზე დადგინდა, რომ ანგარიშ-ფაქტურები გამოწერილია კანონის დაცვით და შპს "... " ბიუჯეტის წინაშე დავალიანება არ გააჩნია.

სააპელაციო პალატამ აღნიშნა, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2003 წლის 08 აგვისტოს #1-11/5232 წერილით დასტურდება, რომ აჭარის ა.რ. საგადასახადო ორგანოების მიერ გადამხდელთა დღგ-ს თანხები არ ირიცხება საქართველოს ცენტრალური ბიუჯეტის საქართველოს ეროვნულ ბანკში გახსნილ სახაზინო ანგარიშზე, რითაც დაირღვა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 114-ე მუხლის პირველი ნაწილისა და "საბიუჯეტო სისტემებისა და საბიუჯეტო უფლებამოსილებათა შესახებ" 1996 წლის 29 მაისის საქართველოს კანონის მე-9 და 21-ე მუხლების მოთხოვნები. ანალოგიური მდგომარეობაა შპს "... " ბათუმის ფილიალის მიერ გამოწერილი ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვითაც.

სააპელაციო პალატამ გამოიყენა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 114-ე მუხლის პირველი და 115-ე მუხლის I-III ნაწილები, აგრეთვე, ამავე კოდექსის 68-ე მუხლი.

სააპელაციო პალატამ აღნიშნა, იმის გათვალისწინებით, რომ საქმეში წარმოდგენილია ურთიერთსაწინააღმდეგო მტკიცებულებები შპს "... " ბათუმის ფილიალის (გამყიდველის) მიერ ჩასათვლელი დღგ-ს თანხის სახელმწიფო ბიუჯეტში გადახდასთან დაკავშირებით, თანხის ბიუჯეტში გადახდა კი აუცილებელი პირობაა მყიდველის მიერ ჩათვლის მიღებისათვის, სააპელაციო სასამართლომ შპს "... " გამოითხოვა სასაქონლო ზედნადებები. შპს "... " მიერ სასამართლოში ვერ იქნა წარმოდგენილი სადავო ანგარიშ-ფაქტურებში მითითებული სასაქონლო ზედნადებები, რომლებიც დაადასტურებდა შპს "... " ბათუმისა და ქუთაისის ფილიალებს შორის საქონლის მიწოდების ფაქტს.

სააპელაციო პალატამ მიიჩნია, რომ არ არსებობს შპს "... " ქუთაისის ფილიალის მიმართ დღგ-ს ჩათვლის განხორციელების საფუძველი იმის გათვალისწინებით, რომ სააპელაციო სასამართლოში შპს "... " მიერ ვერ იქნა წარმოდგენილი სადავო ანგარიშ-ფაქტურებით დღგ-ს თანხის სახელმწიფო ბიუჯეტში გადახდის დამადასტურებელი სარწმუნო მტკიცებულება.

სააპელაციო პალატის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გაასაჩივრა შპს "... ", რომელმაც მოითხოვა სააპელაციო პალატის გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით მისი სარჩელის ნაწილობრივ დაკმაყოფილება.

კასატორის მოსაზრებით, სასამართლომ არასწორად განმარტა განსახილველი სამართლებრივი ურთიერთობის წარმოქმნისას მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 114-ე მუხლი. სააპელაციო სასამართლომ ფაქტიურად გაიზიარა საგადასახადო ორგანოს პოზიცია, რომელიც ამ უკანასკნელს დაფიქსირებული ჰქონდა 2003 წლის 8 აგვისტოს წერილით. სასამართლომ არ გაითვალისწინა ის გარემოება, რომ ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 8 აგვისტოს მიმართვით დადასტურდა, რომ შპს "... " წარდგენილი ჰქონდა დღგ-ს დეკლარაცია და თანხებიც გადახდილი იყო ბიუჯეტში, ანგარიშ-ფაქტურები გამოწერილი იყო კანონმდებლობის დაცვით და საწარმოს ბიუჯეტის წინაშე დავალიანება არ გააჩნდა.

კასატორის განმარტებით, სასამართლომ საგადასახადო კოდექსის 114-ე მუხლის განმარტებისას არ გაითვალისწინა, რომ დღგ-ს ჩათვლების გაუქმების კანონიერების შემოწმებისათვის სავალდებუ-

ლოა დღგ-ს თანხის ბიუჯეტში შეტანის ფაქტის დადგენა, რის შედეგადაც შესაძლებელი იქნება საგადასახადო ვალდებულების ზუსტი განსაზღვრა.

კასატორმა მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 115-ე მუხლის მე-2 და 116-ე მუხლის პირველ ნაწილებზე.

კასატორმა აგრეთვე აღნიშნა, რომ "საბიუჯეტო სისტემის და საბიუჯეტო უფლებამოსილებათა შესახებ" საქართველოს კანონის მე-2, მე-6 და მე-7 მუხლის შესაბამისად, აჭარის ა/რ ბიუჯეტი არის საქართველოს ერთიანი ცენტრალიზებული საბიუჯეტო სისტემის განუყოფელი ნაწილი; ხოლო საქართველოს სახელმწიფო და აჭარის ა/რ ბიუჯეტებს შორის ურთიერთობათა სრულყოფის საკითხთა შემსწავლელი კომისიის 05.02.04წ #3 სხდომის ოქმის მე-4 და მე-7 პუნქტების საფუძველზე კი აღკვეთილი უნდა იქნეს ყოველგვარი შეფერხებები აჭარის ა/რ გაცემული დღგ-ს ანგარიშ-ფაქტურების ჩათვლაში.

კასატორი თვლის, რომ სასამართლომ ყოველგვარი მტკიცებულების გარეშე დაასკვნა, რომ შპს "... " ბიუჯეტში დღგ-ის თანხა არ შეუტანია.

კასატორი მიუთითებს, რომ სააპელაციო სასამართლომ არასწორად გაიზიარა საგადასახადო ორგანოს მოსაზრება, რომ განსახილველ შემთხვევაში ადგილი ჰქონდა ფიქტიურ ოპერაციებს. ანგარიშ-ფაქტურების გაყალბება ან ფიქტიური ოპერაცია სისხლის სამართლის კოდექსით გათვალისწინებულ დანაშაულს წარმოადგენს და უნდა დადასტურდეს შესაბამისი წესით, რასაც მოცემულ შემთხვევაში ადგილი არ ჰქონია.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, საკასაციო საჩივრის მოტივების შემოწმების შედეგად თვლის, რომ შპს "... " საკასაციო საჩივარი ნაწილობრივ უნდა დაკმაყოფილდეს; გაუქმდეს ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 7 ოქტომბრის გადაწყვეტილება იმ ნაწილში, რომლითაც გაუქმდა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2004 წლის 9 ნოემბრის გადაწყვეტილება გასაჩივრებულ ნაწილში და საქმე ამ ნაწილში ხელახალი განხილვისათვის დაუბრუნდეს იმავე პალატას შემდეგ გარემოებათა გამო:

საქმის მასალებით ირკვევა, რომ შპს "... " მიერ გამოწერილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების (სერია აა70 #026282, აა70 #026283, აა70 #020945, აა70 #020946, აა70 #020947, აა70 #027536, აა70 #027537, აა70 #027540, აა70 #027541, აა70 #027548, აა70 #030855, აა70 #030838, აა70 #030844, აა70 #040127, აა70 #030860, აა70 #030869, აა70 #030870, აა70 #040134, აა70 #040141, აა70 #040142 მე-4 ეგზემპლარები წარდგენილია ბათუმის საგადასახადო ინსპექციაში, რომელიც საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად გაგზავნილია საქართველოს საგადასახადო დეპარტამენტის მონიტორინგის სამსახურში და შპს "... " ბიუჯეტთან ანგარიშწორება მოხდენილი აქვს აღნიშნული საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების შესაბამისად.

საქმის მასალებით ასევე დადგენილია, რომ ადგილზე გასვლითი საგადასახადო შემოწმების საფუძველზე დადგინდა, რომ ანგარიშფაქტურები გამოწერილია კანონის დაცვით და შპს "... " ბიუჯეტის წინაშე დავალიანება არ გააჩნია.

საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებას, იმის თაობაზე, რომ შპს "... " ბათუმის ფილიალის მიერ შპს "... " ქუთაისის ფილიალისათვის გამოყოფილი დღგ-ს თანხის ჩათვლის მიღების აუცილებელ პირობას ანგარიშ-ფაქტურებში მითითებული სასაქონლო ზედნადების წარდგენა წარმოადგენდა.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 114-ე მუხლის პირველ ნაწილში ჩამოყალიბებული, ჩასათვლელი დღგ-ს თანხა არის გადასახადის თანხა, რომელიც დასაბეგრი ოპერაციის დროის მიხედვით გადახდილია წარდგენილი ანგარიშ-ფაქტურის შესაბამისად ან გადახდილია საბაჟო დეკლარაციის მიხედვით დასაბეგრ იმპორტზე, ან დასაბეგრ ოპერაციაზე, აღნიშნული მუხლი არ ითვალისწინებს სასაქონლო ზედნადების წარდგენის აუცილებლობას.

სააპელაციო სასამართლომ მოსარჩელის მოთხოვნაზე უარის თქმის ერთ-ერთ საფუძველად მიუთითა ის გარემოება, რომ ტომი I საქმის ფურცელ 32 და 79-ზე წარმოდგენილია ურთიერთსაწინააღმდეგო მტკიცებულებები შპს "... " ბათუმის ფილიალის (გამყიდველის) მიერ ჩასათვლელი დღგ-ს თანხის სახელმწიფო ბიუჯეტში გადახდასთან დაკავშირებით.

ქ. ბათუმის საგადასახადო სახელმწიფო ინსპექციის 2002 წლის 14 აგვისტოს #869 ცნობაში აღნიშნულია, რომ შპს "... " მიერ გამოწერილი ანგარიშფაქტურების სერია აა-70 #026282, აა-70 #026283, აა-70 #020945, აა-70 #020946, აა-70 #020947, აა-70 #027536, აა-70 #027537, აა-70 #027540, აა-70 #027541, აა-70 #027548, აა-70 #030855, აა-70 #030838, აა-70 #030844, აა-70 #040127, აა-70 #030860, აა-70 #030869, აა-70 #030870, აა-70 #040134, აა-70 #040141, აა-70 #040142 მე-4 ეგზემპლარები ჩაბარებულია ქ. ბათუმის საგადასახადო

ინსპექციაში, რომელიც საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად გაგზავნილია საქართველოს საგადასახადო დეპარტამენტის მონიტორინგის სამსახურში. შპს "... " ბიუჯეტთან ანგარიშსწორება მოხდენილი აქვს აღნიშნული საგადასახადო ფაქტურების შესაბამისად. ხოლო ქ. ბათუმის საგადასახადო სახელმწიფო ინსპექციის 2003 წლის 8 აგვისტოს #01-11/240 წერილით დასტურდება, რომ შპს "... " ბათუმის ფილიალს წარდგენილი აქვს დამატებითი ღირებულების დეკლარაცია დანართი #7, სადაც ასახულია შესაბამისი პერიოდების მიხედვით შემდეგი ანგარიშფაქტურები: სერია აა-70 #026282, აა-70 #026283, აა-70 #020945, აა-70 #020946, აა-70 #020947, აა-70 #027536, აა-70 #027537, აა-70 #027540, აა-70 #027541, აა-70 #027548, აა-70 #030855, აა-70 #030838, აა-70 #030844, აა-70 #040127, აა-70 #030860, აა-70 #030869, აა-70 #030870, აა-70 #040134, აა-70 #040141, აა-70 #040142, რომელიც კოდექსის შესაბამისად წარდგენილია საგადასახადო მონიტორინგის სამსახურში. ადგილზე გასვლითი შემოწმების საფუძველზე დადასტურებულია, რომ ზემოაღნიშნული ანგარიშ-ფაქტურები გამოწერილია კანონის დაცვით და შპს "... " დავალიანება ბიუჯეტის წინაშე არ გააჩნია, ხოლო საქართველოს საგადასახადო დეპარტამენტის 2003 წლის 8 აგვისტოს #1-11/5232 წერილში აღნიშნულია, რომ აჭარის საგადასახადო ორგანოების მიერ გადამხდელთა დღგ-ს თანხები არ ირიცხება საქართველოს ბიუჯეტის საქართველოს ეროვნულ ბანკში გახსნილ სახაზინო ანგარიშზე, რითაც დარღვეულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 114-ე მუხლის პირველი ნაწილის და "საბიუჯეტო სისტემებისა და საბიუჯეტო უფლებამოსილებათა შესახებ" 1996 წლის 29 მაისის #249-11ს საქართველოს კანონის მე-9 და 21-ე მუხლის მოთხოვნები. ანალოგიური მდგომარეობაა შპს "... " ბათუმის ფილიალის მიერ გამოწერილი ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვითაც.

საკასაციო პალატა ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ აჭარის ავტონომიურ რესპუბლიკაში აკრეფილი დღგ-ს თანხის საქართველოს სახელმწიფო ხაზინაში გადარიცხვის განუხორციელებლობა არ შეიძლება დღგ-ს თანხის არ ჩათვლის საფუძველს წარმოადგენდეს.

სადავო პერიოდში მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 114-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ჩასათვლელი დღგ-ის თანხა არის გადასახადის თანხა, რომელიც დასაბეგრი ოპერაციის დროს მიხედვით იყო გადახდილი წარდგენილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების შესაბამისად ან გადახდილი საბაჟო დეკლარაციის მიხედვით. დღგ-ის ჩათვლას დაექვემდებარებოდა საქართველოს ბიუჯეტში გადახდილი დღგ-ის თანხა. საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 68-ე მუხლის მე-2 ნაწილზე, რომლის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებული იყო, სრულად აღერიცხა მის საქმიანობასთან დაკავშირებული ყველა ოპერაცია, რათა გარანტირებული ყოფილიყო კონტროლი მათ დაწყებაზე, მიმდინარეობასა და დასასრულზე. გარდა ამისა, ეკონომიკური საქმიანობისათვის ქვეყნის შიგნით საქონლის მიწოდების შემთხვევაში, სავალდებულო იყო მკაცრი აღრიცხვის სასაქონლო ზედნადების გამოწერა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ დადგენილი ფორმითა და წესით, რომლის გარეშე აკრძალული იყო საქონლის ტრანსპორტირება, შენახვა და რეალიზაცია. იმავე კოდექსის 118-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით, თუ საგადასახადო შემოწმებით დადგინდებოდა, რომ განხორციელდა უსაქონლო ოპერაციები ან ფიქტიური გარიგებები, რის შედეგადაც წარდგენილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით უზრუნველყოფილი არ იქნებოდა კუთვნილი გადასახადის ბიუჯეტში გადახდა, მაშინ ამ ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით მყიდველისათვის დღგ-ის ჩათვლა უქმდებოდა.

ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 25 სექტემბრის სხდომაზე შპს "... " წარმომადგენელმა განმარტა, რომ 2003 წლამდე დოკუმენტები შენახული იყო საწყობში, რაც დაიწვა, ხოლო დოკუმენტების მეორე პირები ქუთაისისა და ბათუმის ფილიალებში ვერ იქნა მოძიებული. ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 6 ოქტომბრის სხდომაზე მესამე პირის - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის წარმომადგენლის - ნ. მ-ძის განმარტებით კი მათ მიერ სასამართლო დავალების საფუძველზე სასამართლო სხდომაზე წარმოდგენილი იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის არქივიდან ანგარიშ-ფაქტურების მესამე და მეოთხე პირები, რომლებიც გადაეცა სასამართლოს.

საკასაციო პალატას მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ არ შეამოწმა, შპს "... " წარმომადგენელს ჰქონდა თუ არა სასაქონლო ზედნადებების წარუდგენლობის საპატიო მიზეზი, ასევე, საქმეში წარმოდგენილი ანგარიშ-ფაქტურების შემოწმების საფუძველზე არ გამოარკვია, მოცემულ შემთხვევაში უსაქონლო ოპერაციებს ხომ არ ჰქონდა ადგილი.

საკასაციო პალატა თვლის, რომ სააპელაციო პალატამ დაარღვია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105-ე მუხლის მე-2 ნაწილი; ამ ნორმის თანახმად სასამართლო აფასებს მტკიცებულებებს თავისი შინაგანი რწმენით, რომელიც უნდა ემყარებოდეს სასამართლო სხდომაზე მათ

ყოველმხრივ, სრულ და ობიექტურ განხილვას, რის შედეგადაც მას გამოაქვს დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ.

ამდენად, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ სწორად უნდა შეაფასოს საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებები და ერთობლიობაში მათი ანალიზის საფუძველზე მიიღოს გადაწყვეტილება მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად.

ყოველივე ზემოაღნიშნული მიუთითებს იმაზე, რომ სააპელაციო პალატის გადაწყვეტილების დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ მისი სამართლებრივი საფუძველიანობის შემოწმება შეუძლებელია, რის გამოც იგი სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის "ე1" ქვეპუნქტის თანახმად, კანონის დარღვევით მიღებულად უნდა ჩაითვალოს.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო პალატამ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მეორე ნაწილით, სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 412-ე მუხლით და

და ა ა დ გ ი ნ ა :

1. შპს "... " საკასაციო საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდეს;
2. გაუქმდეს მოცემულ საქმეზე ქუთაისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 7 ოქტომბრის გადაწყვეტილება იმ ნაწილში, რომლითაც გაუქმდა ქუთაისის საქალაქო სასამართლოს 2004 წლის 9 ნოემბრის გადაწყვეტილება გასაჩივრებულ ნაწილში და საქმე ამ ნაწილში ხელახალი განხილვისათვის დაუბრუნდეს იმავე პალატას;
3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

დღგ-ის თანხის ჩათვლა

გადაწყვეტილება საქართველოს სახელით

#ბს-31-31(3კ-09)

2 ივლისი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: მ. ვაჩაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

მ. ცისკაძე,

ნ. ქადაგიძე

სარჩელის საგანი: დღგ-ს ჩათვლის აღდგენა, ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2002 წლის 8 ნოემბერს შპს "... " სასარჩელო განცხადებით მიმართა თელავის რაიონულ სასამართლოს მოპასუხე თელავის საგადასახადო ინსპექციის მიმართ და მოითხოვა დღგ-ს ჩათვლის აღდგენა.

მოსარჩელის განმარტებით, სს "... " ჩატარებულ დოკუმენტურ რევიზიასთან დაკავშირებით, შპს "... " ჩატარებულ იქნა შემხვედრი შემოწმება შპს "... " მიერ სს "... " 500000 ლარის აქტივის გადაცემის შესახებ, 2001 წლის 19 ოქტომბერს გაფორმებული #1910 ხელშეკრულებიდან გამომდინარე. შპს "... " 2000 წლის აგვისტოში ჩაატარა ყიდვა-გაყიდვის ერთი ოპერაცია და მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციაში წარადგინა შესაბამისი დეკლარაცია 986960,52 ლარის აქტივის შექმნის შესახებ. შპს "... " და შპს "... " შორის გაფორმებული ხელშეკრულების მიხედვით, შპს "... " შპს "... " უნდა გადაეცა 1 კომპლექტი ხილის კონცენტრატის დამამზადებელი დანადგარი და შესაბამისი დღგ-ს თანხა დაეფარა საქონლის გადატვირთვიდან 25 საბანკო დღის განმავლობაში. შპს "... " გადაუხადა დღგ-ს თანხა შპს "... " და 2001 წლის 12 ნოემბერს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციაში წარადგინა დღგ-ს დეკლარაცია, მაგრამ სახელმწიფო ბიუჯეტის მიმართ შპს "... " დავალიანების გამო, შპს "... " შეუჩერდა აღნიშნული დეკლარაციის მიხედვით დღგ-ს ჩათვლა. მოსარჩელემ მოითხოვა თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2002 წლის 25 ოქტომბრის #2416/8 წერილის ბათილად ცნობა და 2001 წლის 12 ნოემბერს

მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციაში წარდგენილი დღგ-ს დეკლარაციის მიხედვით გადახდილი დღგ-ს ჩათვლის აღდგენა.

თელავის რაიონული სასამართლოს 2002 წლის 19 ნოემბრის განჩინებით საქმეში მესამე პირად ჩაება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტი.

თელავის რაიონული სასამართლოს 2002 წლის 25 ნოემბრის გადაწყვეტილებით შპს "...“ სარჩელი დაკმაყოფილდა - ბათილად იქნა ცნობილი თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2002 წლის 25 ოქტომბრის #2416/8 წერილი და განახლდა შეჩერებული ჩათვლის მოქმედება.

აღნიშნული გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა თელავის საგადასახადო ინსპექციამ.

თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა სააპელაციო პალატის 2004 წლის 19 ნოემბრის საოქმო განჩინებით შპს "...“ უფლებამონაცვლედ საქმეში ჩაება შპს "...“.

თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა სააპელაციო პალატის 2004 წლის 10 დეკემბრის განჩინებით გაუქმდა თელავის რაიონული სასამართლოს 2002 წლის 25 ნოემბრის გადაწყვეტილება და საქმე განსჯადობის მიხედვით, განსახილველად გადაეცა თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა კოლეგიას.

2004 წლის 5 მაისს შპს "...“ ახალი სარჩელით მიმართა თბილისის საოლქო სასამართლოს, მოპასუხე მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიმართ.

მოსარჩელის განმარტებით, 2004 წლის 20 აპრილს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ გამოცა ადმინისტრაციული აქტი საგადასახადო შეტყობინების სახით, რომლის მიხედვითაც, შპს "...“ დაევალა დღგ-ს სახით 4387763 ლარის გადახდა. მოსარჩელემ, აღნიშნული შეტყობინების მიღების შემდეგ, კანონით დადგენილი წესით მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტს დღგ-ს სახით დარიცხული თანხის დარიცხვის საფუძვლის გარკვევის მიზნით, რის პასუხადაც საგადასახადო დეპარტამენტმა 2004 წლის 26 აპრილის წერილში დარიცხვის საფუძვლად მიუთითა ამავე დეპარტამენტის გადამხდელთა კონტროლის სამმართველოს უფროსის მოხსენებით ბარათზე, შპს "...“ მიერ 2004 წლის 19 თებერვალს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთვის გაგზავნილ წერილსა და თანდართულ მასალებზე, აგრეთვე, საგადასახადო ინსპექციებიდან მიღებულ ინფორმაციაზე.

მოსარჩელის მტკიცებით, მოპასუხემ უხეშად დაარღვია საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის ის ნორმები, რომლებიც აწესრიგებდა ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მომზადებასა და გამოცემას, კერძოდ, აღნიშნული კოდექსის 96-ე მუხლის პირველი და მე-2 ნაწილები, რაც იმაში გამოიხატა, რომ მოპასუხე დაეყრდნო მხოლოდ სხვადასხვა საგადასახადო ინსპექციებიდან მიღებულ ინფორმაციას.

მოსარჩელე სარჩელში მიუთითებდა, რომ მოპასუხემ ასევე დაარღვია საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 95-ე მუხლის მე-2 ნაწილი. მას ეცნობა მხოლოდ საბოლოო შედეგის თაობაზე, მაშინ, როდესაც მოპასუხემ იცოდა, რომ გასაჩივრებული ადმინისტრაციული აქტის გამოცემით არა მარტო გაუარესდებოდა მოსარჩელის სამართლებრივი მდგომარეობა, არამედ იგი შეიძლებოდა გაკოტრებამდეც კი მისულიყო.

მოსარჩელე სარჩელში აღნიშნავდა, რომ მოპასუხემ უხეშად დაარღვია საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-100 მუხლის მოთხოვნა ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემის ერთთვის ვადის შესახებ, რაც იმაში გამოიხატა, რომ მოსარჩელემ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის სახელზე განცხადება გააგზავნა 2004 წლის 19 თებერვალს, ხოლო საბოლოო გადაწყვეტილება მიღებულ იქნა 2004 წლის 20 აპრილს.

მოსარჩელის მტკიცებით, მოპასუხე სადავო თანხას უკავშირებდა შპს "...“ მიერ გადასახდელ 986860 ლარს, შპს "...“ მიერ გადასახდელ 1500803 ლარს და შპს "...“ მიერ გადასახდელ 1900000 ლარს.

მოსარჩელის განმარტებით, თბილისის დიდუბე-ჩუღურეთის რაიონული სასამართლოს 2003 წლის 12 თებერვლის დადგენილების საფუძველზე მოხდა შპს "...“ და შპს "...“ შერწყმა, რის შედეგადაც შპს "...“ მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის დღგ-ს პირადი აღრიცხვის ბარათზე გადატანილ იქნა შპს "...“ დღგ-ს პირადი აღრიცხვა, რომელსაც გააჩნდა ზედმეტობა 986960 ლარის ოდენობით. აღნიშნული ოპერაცია საეჭვოდ ჩაითვა და საგადასახადო დეპარტამენტის 2001 წლის 24 დეკემბრის #1-036940699 წერილის თანახმად შპს "...“ გაუუქმდა დღგ-ს ჩათვლები მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ, რაც გასაჩივრდა თელავის რაიონულ სასამართლოში, რომელმაც დააკმაყოფილა შპს "...“ სარჩელი - ბათილად იქნა ცნობილი თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2002 წლის 25 ოქტომბრის წერილი, რომლითაც შპს "...“ უარი ეთქვა მის ანგარიშზე ასახული დღგ-ს ჩათვლის მოქმედების განახლებაზე და განახლდა

ჩათვლის მოქმედება. სწორედ ამ ფორმით მიიღო შპს "...“ აღნიშნული ჩათვლები შერწყმის დროს.

მოსარჩელის მტკიცებით, თბილისის დიდუბე-ჩუღურეთის რაიონული სასამართლოს 2003 წლის 12 ივნისის დადგენილებით მოხდა შპს "...“ და შპს "...“ შერწყმა, რის შედეგადაც შპს "...“ დღგ-ს პირადი აღრიცხვის ბარათზე შეტანილ იქნა 1900000 ლარის ზედმეტობა. შპს "...“ აღნიშნული ზედმეტობა წარმოეშვა 2003 წლის 10 ივნისის თბილისის ვაკე-საბურთალოს საოლქო საგადასახადო ინსპექციაში შპს "...“ დღგ-ს პირადი აღრიცხვის ბარათზე ზედმეტად რიცხული 3402840 ლარიდან 1900000 ლარის შპს "...“ პირად ბარათზე გადატანით. ხსენებული გადატანის სამართლებრივ საფუძველს წარმოადგენდა შპს "...“ და შპს "...“ შორის დადებული 2003 წლის 5 ივნისის ხელშეკრულება, რომლითაც შპს "...“ მოახდინა 1900000 ლარის გადაცემა შპს "...“. აღნიშნული ზედმეტობის შპს "...“ პირად ბარათზე აღრიცხვის შემდეგ, მან მოახდინა 750000 ლარის შპს "...“ გადაცემა, ხოლო 1100000 ლარი გადასცა სს "...“. მოცემულ შემთხვევაში შპს "...“ გააჩნდა დავალიანება შპს "...“ მიმართ, რომელსაც, თავის მხრივ, გააჩნდა დავალიანება შპს "...“, ხოლო ამ უკანასკნელს - სს "...“ მიმართ. აღნიშნულის საფუძველზე 2003 წლის 16 ივნისს გაფორმდა სამხრივი ხელშეკრულება და სს "...“ მიიღო 1100000 ლარის ზედმეტობა, ხოლო სანაცვლოდ შპს "...“ მოახდინა სესხის გაქვითვა. ამდენად, უსაფუძვლო იყო მოპასუხის მითითება იმაზე, რომ შპს "...“ არ ჰქონდა ზედმეტობა კანონით დადგენილი წესით დამოწმებული, რადგან ამ ზედმეტობის რეალურად ჩათვლა და ასახვა მოხდა შპს "...“ ბარათზე, რაც დასტურდებოდა შესაბამისი საგადასახადო ორგანოს მიერ სათანადო წესით დამოწმებული შედარების აქტით, რომლიდანაც ჩანდა, რომ შპს "...“ გააჩნდა ზედმეტობა 1900000 ლარის ოდენობით. ამასთან, სარჩელის აღძვრის დროისთვის შპს "...“ არ გააჩნდა რეალურად მიღებული ზედმეტობა, რაც გამოიწვევდა მისგან ამ თანხების მოთხოვნას. შპს "...“ მიერ მიღებული ზედმეტობის თაობაზე შეტანილ იქნა შესაბამისი განცხადებები შპს "...“ და შპს "...“ მუშაკების მიმართ სისხლის სამართლის საქმის აღძვრის თაობაზე, რაზეც გამოიცა 2003 წლის 28 და 30 ოქტომბრის დადგენილებები სისხლის სამართლის საქმის აღძვრაზე უარის თქმის შესახებ.

მოსარჩელის განმარტებით, თბილისის დიდუბე-ჩუღურეთის რაიონული სასამართლოს 2003 წლის 24 აპრილის დადგენილებით მოხდა შპს "...“ და შპს "...“ შერწყმა, რის შედეგადაც ამ უკანასკნელს დღგ-ს პირადი აღრიცხვის ბარათზე წარმოეშვა ზედმეტობა - 1500803 ლარი, რომელიც, თავის მხრივ, მიღებული იყო შპს "...“. არასწორი იყო მოპასუხის მოსაზრება, რომელმაც აღნიშნა, რომ, რადგან არ მოხერხდა შპს "...“ აქციის გადასახადის პირადი აღრიცხვის ბარათზე ზედმეტად რიცხული 936456 ლარის რეალობის შესახებ მტკიცებულებებისა და შპს "...“ პირველადი საბუღალტრო დოკუმენტაციის მოძიება, შესაბამისი საგადასახადო ინსპექციის მიერ გამოთქმული ექვსის საფუძველზე ამ ზედმეტობის მოსარჩელისთვის გადაცემა იყო უკანონო. მოცემულ შემთხვევაში გასაჩივრებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი გამოიცა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე მუხლის მოთხოვნათა დარღვევით.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60 მუხლის პირველი ნაწილის "დ" ქვეპუნქტის საფუძველზე, მოითხოვა ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის - მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 20 აპრილის #11/1611 საგადასახადო შეტყობინების, რომლითაც შპს "...“ დღგ-ს სახით დაერიცხა 4387763 ლარი, ბათილად ცნობა.

2004 წლის 27 მაისს შპს "...“ თბილისის საოლქო სასამართლოში წარადგინა განცხადება, რომლითაც გაადიდა სასარჩელო მოთხოვნა და დამატებით მოითხოვა მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 24 მაისის #11/1959 საგადასახადო შეტყობინების ბათილად ცნობა, რომლითაც შპს "...“ დაერიცხა საურავები ძირითად თანხაზე და 2004 წლის 24 მაისის მდგომარეობით, ბიუჯეტისა და სახელმწიფო ფონდების ვადაგადაცილებულმა დავალიანებამ შეადგინა 6792900 ლარი.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტმა თბილისის საოლქო სასამართლოში წარადგინა შესაგებელი, რომლითაც სარჩელი არ ცნო და აღნიშნა, რომ შპს "...“, როგორც რეორგანიზებულ საწარმოთა მემკვიდრეს, დაეკისრა აღნიშნული საწარმოების საგადასახადო ვალდებულებათა შესრულება, მიუხედავად იმისა, რეორგანიზაციის დასრულებამდე ცნობილი იყო თუ არა მისთვის ხსენებულ საწარმოთა მიერ საგადასახადო ვალდებულებათა შესრულების თაობაზე. შესაგებლის ავტორის მტკიცებით, მან დეტალურად განიხილა მოსარჩელის 2004 წლის 19 თებერვლის #16 წერილით მიწოდებული წინადადებები და ადგილობრივი საგადასახადო ინსპექციებიდან მიღებული ინფორმაციების ანალიზით დაასკვნა, რომ გასაუქმებელი იყო რეორგანიზებულ საწარმოთა ზედმეტობების საფუძველზე განხორციელებული ჩათვლები, რაც მოხდა კიდევ და გაუქმდა 4387763 ლარის ზედმეტობის თანხა, ხოლო ამ თანხას შემდგომ დაერიცხა საურავი. შპს "...“ ბიუჯეტში ზედმეტობები წარმოეშვა არა ბიუჯეტში ზედმეტად გადახდილი თანხებით, არა-

მედ 2001 წლის 12 ნოემბერს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციაში წარდგენილი #308981 ანგარიშ-ფაქტურის საფუძველზე მოთხოვნილი ჩათვლების აღრიცხვით, ხოლო აღნიშნული ანგარიშ-ფაქტურის მიხედვით, შპს "... " შპს "... " მიაწოდა ხილის კონცენტრატების დამამზადებელი ქარხანა 5921463 ლარად და დღგ-მ შეადგინა 986960 ლარი. გამოძიების მასალებით კი დადგენილი იყო, რომ შპს "... " ბიუჯეტთან ანგარიშსწორება დაარსების დღიდან არ უწარმოებია და შესაბამისად, ხსენებული ანგარიშ-ფაქტურის მიხედვით, დღგ არ ჰქონდა გადახდილი. ერთი გადამხდელის მიერ მეორე გადამხდელისათვის საწარმოს მიწოდება არ წარმოადგენდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიხედვით დასაბეგრ ოპერაციას, ხოლო უძრავი ქონების მიწოდება გათავისუფლებული იყო დღგ-საგან. ამასთან, თელავის რაიონული სასამართლოს 2002 წლის 25 ნოემბრის გადაწყვეტილება არ იყო შესული კანონიერ ძალაში.

შესაგებლის ავტორის განმარტებით, შპს "... " ბიუჯეტში დღგ-ს ზედმეტობები წარმოემვა არა ზედმეტად გადახდილი თანხებით, არამედ თბილისის ვაკე-საბურთალოს საოლქო საგადასახადო ინსპექციაში შპს "... " დღგ-ს პირადი აღრიცხვის ბარათზე არსებული 3402840 ლარიდან 1900000 ლარის გადატანით. ამდენად, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ შპს "... ", როგორც შპს "... " სამართალმემკვიდრისთვის, თანხის მოთხოვნა შეესაბამებოდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსს.

შესაგებლის ავტორის მტკიცებით, შპს "... " ბიუჯეტში დღგ-ს ზედმეტობები წარმოემვა ასევე არა ზედმეტად გადახდილი თანხებით, არამედ შპს "... " დღგ-ს პირადი ბარათიდან 599544 ლარისა და აქციზის პირადი ბარათიდან 936456 ლარის გადატანის შედეგად. საქართველოს გენერალური პროკურატურის მიერ კვლავ გრძელდებოდა შპს "... " და შპს "... " მიერ შპს "... " დღგ-ს ზედმეტობების - 1500800 ლარის - გადაცემის კანონიერების შესწავლა, ხოლო მან განახორციელა სავარაუდო დარიცხვა საგადასახადო კანონმდებლობის სრული დაცვით შპს "... ", როგორც შპს "... " სამართალმემკვიდრეზე.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2004 წლის 13 სექტემბრის განჩინებით შპს "... " კერძო საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა; გაუქმდა თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა კოლეგიის 2004 წლის 28 მაისისა და 14 ივლისის განჩინებები და შპს "... " შუამდგომლობა ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა; მოცემულ საქმეზე საბოლოო გადაწყვეტილების გამოტანამდე შეჩერდა ადმინისტრაციული აქტის - მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის 2004 წლის 24 მაისის #11/1959 საგადასახადო შეტყობინების - მოქმედება საურავის - 2405137 ლარის დარიცხვის ნაწილში.

თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა კოლეგიის 2004 წლის 29 ოქტომბრის განჩინებით შპს "... " შუამდგომლობა დაკმაყოფილდა და საქმის საბოლოო გადაწყვეტამდე შეჩერდა მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 20 აპრილის #11/1611 საგადასახადო შეტყობინების მოქმედება 4387763 ლარის დარიცხვის თაობაზე და 2004 წლის 24 მაისის #11/1959 საგადასახადო შეტყობინების მოქმედება ძირითადი თანხის - 4387763 ლარის დარიცხვის ნაწილში.

2005 წლის 17 მარტს შპს "... " კიდევ ერთი სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საოლქო სასამართლოს, მოპასუხე მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიმართ და მოითხოვა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60 მუხლის პირველი ნაწილის "გ" და "დ" ქვეპუნქტების მიხედვით, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 22 თებერვლის #27 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა.

მოსარჩელის განმარტებით, 2005 წლის 1 მარტს მიიღო მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 22 თებერვლის #27 საგადასახადო მოთხოვნა, რომლის მიხედვითაც, შპს "... " დაევა 4387763 ლარის გადახდა. აღნიშნულმა ინსპექციამ 2004 წლის 20 აპრილის #11/1611 საგადასახადო მოთხოვნით ერთხელ უკვე დაავალდებულა შპს "... " ხსენებული თანხის გადახდაზე, რის გამოც მას არ გააჩნდა არანაირი სამართლებრივი საფუძველი, 2005 წლის 22 თებერვალს გამოეცა #27 საგადასახადო მოთხოვნა.

თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა კოლეგიამ ადმინისტრაციული საქმე, შპს "... " სარჩელის გამო (გაერთიანების შემდეგ), გადასცა განსჯად სასამართლოს - თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას.

2006 წლის 1 თებერვალს შპს "... " კვლავ მიმართა სასარჩელო განცხადებით თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას მოპასუხე მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიმართ და მოითხოვა მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 18 იანვრის #21#10 საგადასახადო მოთხოვნის ბათილად ცნობა.

მოსარჩელის განმარტებით, 2006 წლის 18 იანვარს მიიღო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 18 იანვრის #21#10 საგადასახადო

მოთხოვნა, რომლის თანახმადაც, შპს "... " ბიუჯეტის წინაშე ერიცხებოდა დავალიანება - 5043063,18 ლარი. აღნიშნული საგადასახადო მოთხოვნა გამოიკა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის მე-4 ნაწილის მოთხოვნათა დარღვევით, რადგან გასაჩივრებულ საგადასახადო მოთხოვნას არ გააჩნდა ხსენებული მუხლით გათვალისწინებული არც ერთი საფუძველი, რის გამოც იგი ეწინააღმდეგებოდა კანონს, რაც საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის მოთხოვნათა შესაბამისად, ხსენებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის საფუძველს წარმოადგენდა. აღნიშნულ საგადასახადო მოთხოვნაში მითითებული თანხა - 5043063,18 ლარი შეიცავდა მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2004 წლის 20 აპრილის #11/1611 საგადასახადო შეტყობინებით დარიცხულ თანხას - 4387763 ლარს, რაც გასაჩივრებული იყო სასამართლოში და აღნიშნულზე მიმდინარეობდა დავა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 148-ე მუხლის შესაბამისად, სადავო თანხისა და მასზე დარიცხული საურავის, ისევე, როგორც შესაბამისი ჯარიმის გადახდის ვალდებულება, შეჩერებულად ითვლებოდა საგადასახადო დავის დაწყების დღიდან დავის დასრულებამდე. მოპასუხემ იმავე თანხაზე - 4387763 ლარზე 2005 წლის 22 თებერვალს კიდევ ერთი - #27 საგადასახადო მოთხოვნა გამოსცა, რომელიც ასევე გასაჩივრებული იყო მის მიერ და გაერთიანდა ერთ წარმოებად 2004 წლის 20 აპრილის #11/1611 საგადასახადო შეტყობინების ბათილად ცნობასთან დაკავშირებით არსებულ სასარჩელო მოთხოვნასთან ერთად. აღნიშნულზე იმჟამად მიმდინარეობდა დავა.

2006 წლის 19 აპრილს შპს "... " კიდევ ერთი სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას მოპასუხე მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიმართ და მოითხოვა მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 4 აპრილის #174 საგადასახადო მოთხოვნისა და იმავე ინსპექციის 2006 წლის 3 აპრილის #106-ს ბრძანების ბათილად ცნობა.

მოსარჩელის განმარტებით, მან მიიღო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 3 აპრილის #106-ს ბრძანება და იმავე ინსპექციის 2006 წლის 4 აპრილის #174 საგადასახადო მოთხოვნა. ხსენებული საგადასახადო მოთხოვნა გამოიკა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის მე-4 ნაწილის მოთხოვნათა დარღვევით, რადგან გასაჩივრებულ საგადასახადო მოთხოვნასა და ბრძანებას ხსენებული მუხლით გათვალისწინებული არც ერთი საფუძველი არ გააჩნდა და შესაბამისად, ეწინააღმდეგებოდა კანონს, რაც საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის მიხედვით, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის საფუძველს წარმოადგენდა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიამ შპს "... " ყველა სასარჩელო მოთხოვნა ერთ წარმოებად გააერთიანა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 27 ოქტომბრის გადაწყვეტილებით შპს "... " სარჩელი დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; სადავო - დღგ-ს ჩათვლის აღდგენის საკითხის გადაწყვეტლად, ბათილად იქნა ცნობილი: თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2002 წლის 25 ოქტომბრის #2416/8 წერილი, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 20 აპრილის #11/1611 საგადასახადო შეტყობინება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 24 მაისის #11/1959 საგადასახადო შეტყობინება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 22 თებერვლის #27 საგადასახადო მოთხოვნა, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 18 იანვრის #21#10 საგადასახადო მოთხოვნა, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 4 აპრილის #174 საგადასახადო მოთხოვნა და 2006 წლის 3 აპრილის #106-ს ბრძანება; საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას დაევალა საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე ფაქტებისა და გარემოებების გამოკვლევის შემდგომ ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა იმავე გადაწყვეტილების ჩაბარებიდან 1 თვის ვადაში.

საქალაქო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის #1-11/6556 წერილით მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას დაევალა შპს "... " მიერ 2001 წლის 12 ნოემბერს წარდგენილი 2000 წლის აგვისტოს დღგ-ს ყოველთვიურ დეკლარაციაში ასახული სერია "ე", #308981 საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურით განხორციელებული ჩათვლის შეჩერება (დღგ-ს თანხით - 986960,52 ლარი). თელავის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის 2002 წლის 25 ოქტომბრის #2416/8 წერილით შპს "... " ეცნობა, რომ საგადასახადო დეპარტამენტის 2001 წლის 14 დეკემბრის #1-11/6556 წერილის საფუძველზე დღგ-ს ჩათვლა მომავალში აღდგენას დაექვემდებარებოდა მხოლოდ საგადასახა-

დო დეპარტამენტის შესაბამისი წერილის საფუძველზე. შპს "... " მიერ აღძრულ იქნა სარჩელი თელავის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის მიმართ და მოთხოვნილ იქნა 2002 წლის 25 ოქტომბრის #2416/8 წერილის ბათილად ცნობა და დღგ-ს ჩათვლის აღდგენა. 2003 წლის 7 თებერვლის შერწყმის (მიერთების) ხელშეკრულების საფუძველზე, თბილისის დიდუბე-ჩუღურეთის რაიონული სასამართლოს მიერ 2003 წლის 12 თებერვალს მიღებულ იქნა დადგენილება, რომლითაც განხორციელდა შპს "... " შერწყმა შპს "... ". აღნიშნულის შედეგად, შპს "... " მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციაში დღგ-ს პირადი აღრიცხვის ბარათზე გადატანილ იქნა შპს "... " დღგ-ს პირადი აღრიცხვა, რომელსაც გააჩნდა ზედმეტობა 986960 ლარის ოდენობით. თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა სააპელაციო პალატის 2004 წლის 19 ნოემბრის განჩინებით ადმინისტრაციულ საქმეში შპს "... " ნაცვლად, ჩაება მისი უფლებამონაცვლე - შპს "... ". 2003 წლის 18 აპრილის შერწყმის (მიერთების) ხელშეკრულების საფუძველზე, თბილისის დიდუბე-ჩუღურეთის რაიონული სასამართლოს მიერ 2003 წლის 24 აპრილს მიღებულ იქნა დადგენილება, რომლითაც შპს "... " შერწყმა შპს "... ", რის შედეგადაც შპს "... " დღგ-ს პირადი აღრიცხვის ბარათზე წარმოეშვა ზედმეტობა - 1500803 ლარი. აღნიშნული ზედმეტობა შპს "... " მიღებული ჰქონდა შპს "... ". შპს "... " და შპს "... " შორის დადებული 2003 წლის 5 ივნისის ხელშეკრულების საფუძველზე, შპს "... " დღგ-ს პირადი აღრიცხვის ბარათზე რიცხული 3402840 ლარიდან 1900000 ლარი გადატანილ იქნა შპს "... " დღგ-ს პირადი აღრიცხვის ბარათზე. 2003 წლის 6 ივნისის შერწყმის (მიერთების) ხელშეკრულების საფუძველზე, თბილისის დიდუბე-ჩუღურეთის რაიონული სასამართლოს მიერ 2003 წლის 12 ივნისს მიღებულ იქნა დადგენილება, რომლითაც განხორციელდა შპს "... " შერწყმა შპს "... ", რის შედეგადაც შპს "... " დღგ-ს პირადი აღრიცხვის ბარათზე გადატანილ იქნა 1900000 ლარის ზედმეტობა. მოსარჩელის მიერ 750000 ლარი გადაცემულ იქნა შპს "... ", ხოლო შესაბამისი სამხრივი ხელშეკრულების საფუძველზე, 1100000 ლარი გადაეცა სს "... ".

საქალაქო სასამართლომ ასევე დადგენილად მიიჩნია, რომ მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 20 აპრილის #11/1611 საგადასახადო შეტყობინებით შპს "... " დღგ-ს სახით ბიუჯეტში გადასახდელად დაერიცხა 4387763 ლარი. ხსენებული საგადასახადო შეტყობინების საფუძველად მიეთითა შპს "... " რიცხულ 986960 ლარზე, შპს "... " რიცხულ 1500803 ლარსა და შპს "... " რიცხულ 1900000 ლარზე. 2004 წლის 24 მაისს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ გამოსცა #11/1959 საგადასახადო შეტყობინება, რომლის მიხედვითაც, შპს "... " დღგ-ს სახით ბიუჯეტში გადასახდელად დაერიცხა 6792900 ლარი. აღნიშნული თანხა წარმოადგენდა #11/1611 საგადასახადო შეტყობინებით პირველად დარიცხული თანხის - 4387763 ლარის და მეორე, #11/1959 საგადასახადო შეტყობინების გამოცემის მომენტისათვის, ამ ძირითად თანხაზე საურავების სახით დარიცხული 2405137 ლარის ჯამს. #11/1611 საგადასახადო შეტყობინება შპს "... " მიერ გასაჩივრებულ იქნა თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა კოლეგიაში 2004 წლის 5 მაისს, ხოლო 2004 წლის 27 მაისს მოსარჩელემ გაადიდა სასარჩელო მოთხოვნების ოდენობა - მოითხოვა მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ გამოცემული #11/1959 საგადასახადო შეტყობინების ბათილად ცნობაც. 2005 წლის 19 მაისის განჩინებით მოცემული საქმე ერთ წარმოებად გაერთიანდა ადმინისტრაციულ საქმესთან შპს "... " სარჩელის გამო, მოპასუხე თელავის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის მიმართ 2002 წლის 25 ოქტომბრის #2416/8 წერილის ბათილად ცნობისა და დღგ-ს ჩათვლის აღდგენის თაობაზე. მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2005 წლის 22 თებერვალს გამოცემულ იქნა #27 საგადასახადო მოთხოვნა, რომლის მიხედვითაც, შპს "... " დღგ-ს სახით ბიუჯეტში გადასახდელად დაერიცხა 4387763 ლარი. ხსენებული საგადასახადო მოთხოვნა 2005 წლის 17 მარტს გასაჩივრებულ იქნა თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა კოლეგიაში, რომლის 2002 წლის 22 მარტის განჩინებით, აღნიშნული სარჩელი მიღებულ იქნა წარმოებაში და გაერთიანდა ერთ წარმოებად ზემოაღნიშნულ ადმინისტრაციულ საქმესთან. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2006 წლის 18 იანვარს გამოცემული #21#10 საგადასახადო მოთხოვნის შესაბამისად, შპს "... " ბიუჯეტში გადასახდელად დაერიცხა 5043063,18 ლარი, დღგ-ს სახით ბიუჯეტში გადასახდელად დარიცხული 4387763 ლარისა და მასზე დარიცხული საურავების ნაწილში. საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა ინსპექციის იმავე წლის #106 ბრძანების საფუძველზე 2006 წლის 4 აპრილს გამოცემულ იქნა კიდევ ერთი #174 საგადასახადო მოთხოვნა. აღნიშნული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები გასაჩივრებულ იქნა შპს "... " მიერ თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიაში 2006 წლის 1 თებერვალს და 2006 წლის 19 აპრილს. ხსენებული საქმეები გაერთიანდა ერთ წარმოებად.

საქალაქო სასამართლომ მთლიანად გაიზიარა მოსარჩელის განმარტება იმის თაობაზე, რომ გასაჩივრებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები გამოცემული იყო მოპასუხეთა მიერ, საქმი-

სათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე, შემდეგი მოტივით: საგადასახადო დეპარტამენტის 2004 წლის 26 აპრილის წერილით მოსარჩელეს წარედგინა გადამხდელთა კონტროლის სამმართველოს უფროსის მოხსენებითი ბარათი, რის საფუძველზეც განხორციელდა სადავო თანხების დარიცხვა. დარიცხვის საფუძველად ასევე მითითებული იყო შპს "...“ მიერ 2004 წლის 19 თებერვალს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროში გაგზავნილი წერილი და თანდართული მასალები, ასევე საგადასახადო ინსპექციებიდან მიღებული ინფორმაციები. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის მე-4 ნაწილით არც ერთი ზემოაღნიშნული საფუძველი არ იყო გათვალისწინებული საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენის საფუძველად. მოპასუხეებმა დაარღვიეს ასევე საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის ის ნორმები, რომლებიც აწესებდა ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მომზადებისა და გამოცემის პირობებს, კერძოდ, ხსენებული კოდექსის 95-ე მუხლის მიხედვით, ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებული იყო, ადმინისტრაციული წარმოების დაწყების შესახებ ეცნობებინა დაინტერესებული მხარისათვის, თუ ამ აქტით შეიძლებოდა გაუარესებულიყო მისი სამართლებრივი მდგომარეობა და უზრუნველყო მისი მონაწილეობა ადმინისტრაციულ წარმოებაში. მოპასუხისათვის ნათელი იყო, რომ გასაჩივრებული აქტის გამოცემით გაუარესდებოდა მოსარჩელის ფინანსური მდგომარეობა. აღნიშნული კოდექსის 96-ე მუხლის შესაბამისად, ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებული იყო, ადმინისტრაციული წარმოებისას გამოეკვლია საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება და გადაწყვეტილება მიეღო ამ გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე. დაუშვებელი იყო ადმინისტრაციული აქტის გამოცემას საფუძველად დასდებოდა ისეთი გარემოება ან ფაქტი, რომელიც კანონით დადგენილი წესით არ იყო გამოკვლეული ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ.

საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოცემულ შემთხვევაში შესაბამისი მოპასუხის მიერ არ იქნა გამოკვლეული მტკიცებულებები და ასევე მას არ უმსჯელია იმ მტკიცებულებებზე, რომლებიც, მოსარჩელის განმარტებით, ასაბუთებდა სადავო ზედმეტობების კანონიერებას. საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 97-ე-99-ე მუხლები არეგულირებდა მტკიცებულებათა გამოკვლევის, დაინტერესებული მხარის მიერ საკუთარი აზრის გამოთქმისა და ადმინისტრაციული წარმოების მასალების გაცნობის უფლებას. შესაბამისი მოხსენებითი ბარათი შედგენილი იყო მხოლოდ სხვადასხვა საგადასახადო ინსპექციიდან მიღებული ინფორმაციის საფუძველზე.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საქალაქო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების გამოცემისას არსებითად დარღვეულ იქნა მათი მომზადებისა და გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი მოთხოვნები, რაც საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, მათი ბათილად ცნობის საფუძველი იყო. საქალაქო სასამართლომ ასევე მიიჩნია, რომ მოპასუხეს - საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას უნდა დავალებოდა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსისა და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნათა შესაბამისად, ადმინისტრაციული წარმოების ჩატარება და მიეწვია დაინტერესებული მხარე - შპს "...“, უზრუნველყო მტკიცებულებების წარდგენისა და საკუთარი მოსაზრების გამოთქმის უფლება, გამოეკვლია საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება და ამ გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე მიეღო ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 27 ოქტომბრის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტმა, მიუთითა იმავე გარემოებებზე, რაც უკვე აღნიშნული ჰქონდა შესაგებებელში, მოითხოვა აღნიშნული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 27 ოქტომბრის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამაც, რომელმაც მოითხოვა აღნიშნული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 27 ოქტომბრის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა ასევე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თელავის საგადასახადო ინსპექციამ, რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 16 მაისის საოქმო განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის უფლებამონაცვლედ დადგენილ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური, სა-

ქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის უფლებამონაცვლედ - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია, ხოლო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თელავის საგადასახადო ინსპექციის უფლებამონაცვლედ - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის საგადასახადო ინსპექცია.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 30 მაისის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის საგადასახადო ინსპექციის სააპელაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 27 ოქტომბრის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სახეზე იყო საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილით გათვალისწინებული გარემოება და გასაჩივრებული აქტების გაუქმების - სადავო საკითხის არსებითი გადაწყვეტის გარეშე უნდა დავალებოდა ადმინისტრაციულ ორგანოს საქმის გარემოებების გამოკვლევა, სათანადოდ შესწავლა და შესაბამისი გადაწყვეტილების - ახალი აქტის გამოცემა.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ პირველი ინსტანციის სასამართლომ არსებითად სწორად გადაწყვიტა სარჩელი, გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა და სწორად განმარტა იგი, რის გამოც არ არსებობდა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების საფუძველი.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 30 მაისის განჩინება საკასაციო წესით ცალ-ცალკე გასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის საგადასახადო ინსპექციამ, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ, რომლებმაც მოითხოვეს გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილების მიღებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2008 წლის 24 იანვრის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის საგადასახადო ინსპექციის (საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის თელავის საგადასახადო ინსპექციის უფლებამონაცვლედ), საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა (საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის უფლებამონაცვლედ) და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის (საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის უფლებამონაცვლედ) საკასაციო საჩივრები ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა - გაუქმდა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 30 მაისის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდა იმავე სასამართლოს.

საკასაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ სააპელაციო სასამართლომ, ძირითადად, ყურადღება გაამახვილა გასაჩივრებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების გამოცემის პროცედურებზე და ყურადღების მიღმა დარჩა მთავარი საკითხი - ხსენებული აქტების კანონიერების შემოწმება მატერიალურ-სამართლებრივი თვალსაზრისით, ანუ სააპელაციო სასამართლოს არსებითად არ უმსჯელია სასარჩელო მოთხოვნების საფუძვლიანობაზე. სააპელაციო სასამართლომ არ გაითვალისწინა, რომ, ჯერ ერთი, დღგ-ს ჩათვლის აღდგენისა და საურავის დარიცხვის შესახებ საკითხებზე მსჯელობა მის საპროცესო მოვალეობას წარმოადგენდა და მეორეც, აღნიშნული მსჯელობიდან გამომდინარე, ასევე შეეძლო შეემოწმებინა გასაჩივრებული ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების კანონიერება, როგორც დღგ-ს ჩათვლის გაუქმების, ისე საურავის დარიცხვის ნაწილში.

საკასაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ ამ შემთხვევაში სარჩელის საგანზე არსებითად მსჯელობისა და მოცემული დავის გადაწყვეტის მიზნით, არსებითი მნიშვნელობა ჰქონდა სააპელაციო სასამართლოს მხრიდან სასარჩელო მოთხოვნების სამართლებრივ საფუძვლიანობაზე მსჯელობას საქმის ფაქტობრივი გარემოებების დადგენისა და ამ გარემოებებთან დაკავშირებული მტკიცებულებების სრულყოფილი გამოკვლევის თვალსაზრისით.

აქედან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ ისე განაცხადა უარი სადავო საკითხების გადაწყვეტაზე, რომ საერთოდ არ უმსჯელია მოპასუხეთა მოტივებზე, შესაბამისად, დაუსაბუთებლად მიანიჭა უპირატესობა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილის გამოყენებას და არ დაუდგენია, თუ რატომ იყო შეუძლებელი მის მიერ სადავო საკითხების გადაწყვეტა.

საკასაციო სასამართლომ ასევე აღნიშნა, რომ სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქმის არასრულყოფილი განხილვა დასტურდება იმითაც, რომ მან საერთოდ არ იმსჯელა ერთ-ერთ მნიშვნელოვან საკითხზე. აღნიშნული საკითხი შეეხებოდა თავდაპირველი მოსარჩელის - შპს "... (სამართალმემკვიდრე შპს "...") მიერ აღძრულ სარჩელთან დაკავშირებულ გარემოებებს.

საკასაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლოს ასევე არ გამოუკვლევია მტკიცებულებები შპს "... და შპს "... დაკავშირებულ ეპიზოდებთან მიმართებით, კერძოდ, არ მიუთითებია შესაბამის სამართლებრივ ნორმებზე, არ უმსჯელია ბიუჯეტში აღნიშნული საზოგადოებების ზედმეტობების საკითხზე, ამ ზედმეტობების რეალურად არსებობისა და მათი კანონიერების კუთხით. სააპელაციო სასამართლომ არ იმსჯელა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის (ამჟამად საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური) მიერ თბილისის საოლქო სასამართლოში წარდგენილ შესაგებელში აღნიშნულ გარემოებებზე იმის შესახებ, რომ შპს "... ბიუჯეტში დღგ-ს ზედმეტობები წარმოეშვა არა ზედმეტად გადახდილი თანხებით, არამედ შპს "... დღგ-ს პირადი ბარათიდან 599544 ლარისა და აქციზის პირადი ბარათიდან 936456 ლარის გადატანის შედეგად, ხოლო საქართველოს გენერალური პროკურატურის მიერ კვლავ გრძელდებოდა შპს "... და შპს "... მიერ შპს "... დღგ-ს ზედმეტობების - 1500800 ლარის - გადაცემის კანონიერების შესწავლა, მან კი განახორციელა საგარეუდო დარიცხვა საგადასახადო კანონმდებლობის სრული დაცვით შპს "..., როგორც შპს "... სამართალმემკვიდრეზე.

საკასაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სააპელაციო სასამართლომ ისე გამოიყენა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილი, რომ არ მიუთითებია საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლის პირველი ნაწილის "ლ" ქვეპუნქტით რეგლამენტირებულ, შესაბამისი მოპასუხე ადმინისტრაციული ორგანოს დისკრეციულ უფლებამოსილებებზე, ანუ იმაზე, თუ რომელი საკითხების გადაწყვეტა განეკუთვნებოდა ხსენებული ორგანოს დისკრეციულ უფლებამოსილებას, რომლებთან დაკავშირებით მას უნდა გამოეცა ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი, რის გამოც სააპელაციო სასამართლო თვითონ ვერ იმსჯელებდა აღნიშნულ საკითხებზე და ვერ გადაწყვეტდა მათ.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 24 ოქტომბრის გადაწყვეტილებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გამამხდელთა საგადასახადო ინსპექციისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის საგადასახადო ინსპექციის სააპელაციო საჩივრები ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა - თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 27 ოქტომბრის გადაწყვეტილების შეცვლით მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება; გაუქმდა გადაწყვეტილება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გამამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 24 მაისის #11/1959 საგადასახადო შეტყობინების ბათილად ცნობის ნაწილში და ამ ნაწილში სარჩელი არ დაკმაყოფილდა; დანარჩენ ნაწილში გადაწყვეტილება დარჩა უცვლელად.

სააპელაციო სასამართლო დაეთანხმა საქალაქო სასამართლოს დასკვნებს თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2002 წლის 25 ოქტომბრის #2416/8 წერილის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გამამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 20 აპრილის #11/1611 საგადასახადო შეტყობინების, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გამამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 22 თებერვლის #27 საგადასახადო მოთხოვნის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გამამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 18 იანვრის #21#10 საგადასახადო მოთხოვნის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გამამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 4 აპრილის #174 საგადასახადო მოთხოვნისა და 2006 წლის 3 აპრილის #106-ს ბრძანების ბათილად ცნობის ნაწილში. სააპელაციო სასამართლომ მართებულად მიიჩნია საქალაქო სასამართლოს მოსაზრება იმის თაობაზე, რომ დასახელებული აქტების საფუძველს წარმოადგენდა 4387763 ლარის ოდენობით დღგ-ში ზედმეტობის გაუთვალისწინებლობა და ამ თანხის გადახდის მოვალეობის დაკისრება. აქედან გამომდინარე, საგადასახადო ორგანოების მიერ ყოველი შემდგომი საგადასახადო შეტყობინებით/საგადასახადო მოთხოვნით მოსარჩელეს უნდა დარიცხოდა მხოლოდ სანქცია ან საურავი 4387763 ლარის დღგ-ს ზედმეტობის ნაწილში, ან ყოველი მომდევნო საგადასახადო შეტყობინების/საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემისას მიღებული უნდა ყოფილიყო გადაწყვეტილება მანამდე გამოცემული შესაბამისი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ძალადაკარგულად გამოცხადების შესახებ. ეს აქტები სხვადასხვა მოდიფიკაციით იმეორებდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გამამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 24 მაისის #11/1959 საგადასახადო შეტყობინების შინაარსს. მათი დამოუკიდებელი საფუძვლის (საგადასახადო დავალიანების) არსე-

ბოზის დამადასტურებელი მტკიცებულება საქმეში არ მოიპოვებოდა და გარკვეული თვალსაზრისით, ზემოაღნიშნულ საგადასახადო აქტის დუბლირებას ახდენდა. სააპელაციო სასამართლოს სხდომაზე აღნიშნული დაადასტურეს კიდევ მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის წარმომადგენლებმა. ამიტომ, თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2002 წლის 25 ოქტომბრის #2416/8 წერილის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 20 აპრილის #11/1611 საგადასახადო შეტყობინების, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 22 თებერვლის #27 საგადასახადო მოთხოვნის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 18 იანვრის #21#10 საგადასახადო მოთხოვნის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 4 აპრილის #174 საგადასახადო მოთხოვნის და 2006 წლის 3 აპრილის #106-ს ბრძანების ბათილად ცნობის თაობაზე საქალაქო სასამართლოს დასკვნის მართებულობასთან ერთად, სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს დასკვნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის დავალდებულებაზე, საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე ფაქტებისა და გარემოებების გამოკვლევის შემდგომ გადაწყვიტა საკითხი ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემის შესაძლებლობის შესახებ.

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ იგივე არ ითქმოდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 24 მაისის #11/1959 საგადასახადო შეტყობინებით, მოსარჩელისათვის 6792900 ლარის (ძირითადი თანხა - 4387763 ლარი, საურავი - 2405137 ლარი) დარიცხვის თაობაზე.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნა, რომ არსებითად, ზემოხსენებული საგადასახადო შეტყობინების საფუძველს წარმოადგენდა შპს "...", შპს "...", შპს "...", შერწყმის შედეგად მიღებული, ამ უკანასკნელთა სახელზე რიცხული 986960 ლარის, 1500803 ლარისა და 1900000 ლარის ოდენობით დამატებული ღირებულების გადასახადის ზედმეტობის უსაფუძვლო და მხოლოდ მისი მართლზომიერება წარმოადგენდა სააპელაციო სასამართლოს განხილვის საგანს.

სააპელაციო სასამართლომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 24 მაისის #11/1959 საგადასახადო შეტყობინების მატერიალურ-სამართლებრივი თვალსაზრისით შემოწმების შედეგად მიიჩნია, რომ დასახელებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი მიღებული იყო კანონის მოთხოვნათა დაცვით და ამ ნაწილში სააპელაციო საჩივარი საფუძვლიანი იყო.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ ფორმალურ-პროცესუალური თვალსაზრისით არასწორი იყო მითითება, თითქოს მოპასუხეთა მიერ საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენისას არ იყო გათვალისწინებული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის მე-4 ნაწილით დადგენილი საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენის არც ერთი საფუძველი. ხსენებული ნორმის "ა" ქვეპუნქტი ასახელებდა იმ გადასახადების დარიცხვის ვალდებულებას, რომლის გაანგარიშებაც საგადასახადო ორგანოს ეკისრებოდა, ხოლო "ბ.ბ" ქვეპუნქტი უთითებდა გადასახადის გადაუხდელობის ფაქტზე.

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ მოცემულ შემთხვევაში 2004 წლის 24 მაისის #11/1959 საგადასახადო შეტყობინების წარდგენისას სახეზე იყო ორი პირობა - მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ დაკისრებული ვალდებულების შესრულება (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის მე-4 ნაწილის "ა" ქვეპუნქტი) და შპს "...", მიერ 4387763 ლარის ოდენობით დღგ-ს გადაუხდელობა (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის მე-4 ნაწილის "ბ.ბ" ქვეპუნქტი). სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ, მართალია, სწორედ ეს უკანასკნელი, მოსარჩელის მიერ დღგ-ს გადახდის მოვალეობის არარსებობა, წარმოადგენდა სარჩელის საგნის მატერიალურ-სამართლებრივ საფუძველს, მაგრამ სააპელაციო სასამართლომ ამ შემთხვევაში მიუთითა, მხოლოდ ფორმალურ-პროცესუალური თვალსაზრისით საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის მე-4 ნაწილით დადგენილი საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენის საფუძველების არსებობაზე.

სააპელაციო სასამართლო არსებითადაც არ დაეთანხმა საქალაქო სასამართლოს მსჯელობას საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 24 მაისის #11/1959 საგადასახადო შეტყობინების დაუსაბუთებლობის თაობაზე. მოსარჩელისათვის საგადასახადო დეპარტამენტის 2004 წლის 26 აპრილის წერილით წარდგენილი გადამხდელთა კონტროლის სამმართველოს უფროსის მოხსენებითი ბარათი, შპს "...", მიერ 2004 წლის 19 თებერვალს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროში გაგზავნილი წერილი და თანდართული მასალები, ასევე საგადასახადო ინსპექციებიდან მიღებული ინფორმაციები, ერთობლიობაში წარმოადგენდა სწორედ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის მე-4

ნაწილით გათვალისწინებული საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენის მატერიალურ-სამართლებრივ საფუძველს.

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის მე-4 ნაწილის "ა" პუნქტში ფიქსირებული საგადასახადო ორგანოს მიერ გადასახადების დარიცხვის ვალდებულება არ შეიძლება მხოლოდ დეკლარატიული მნიშვნელობით ყოფილიყო გაგებული. იგი გულისხმობდა სათანადო სასაქონლო ოპერაციებისა და მათი ამსახველი საგადასახადო დოკუმენტაციის არსებობას, რომელთა გაანგარიშების მეშვეობით ხდებოდა გადასახადის დარიცხვა. მოცემულ შემთხვევაში შინაარსობრივად სწორედ ზემოაღნიშნული მტკიცებულებანი (კონტროლის სამართველოს უფროსის მოხსენებითი ბარათი, საგადასახადო ინსპექციიდან მიღებული ინფორმაციები) წარმოადგენდა საგადასახადო ორგანოს მიერ გადასახადის გაანგარიშების და მის შედეგად, ამ უკანასკნელის დარიცხვის მოვალეობის რეალიზაციის საფუძველს.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ შპს "... " 2003 წლის 7 თებერვლის შერწყმის (მიერთების) ხელშეკრულების საფუძველზე, თბილისის დიდუბე-ჩუღურეთის რაიონული სასამართლოს 2003 წლის 12 თებერვლის დადგენილებით შეერწყა შპს "... ", 2003 წლის 18 აპრილის ხელშეკრულების საფუძველზე, თბილისის დიდუბე-ჩუღურეთის რაიონული სასამართლოს 2003 წლის 24 აპრილის დადგენილებით - შპს "... ", ხოლო 2003 წლის 6 ივნისის შერწყმის (მიერთების) ხელშეკრულების საფუძველზე, თბილისის დიდუბე-ჩუღურეთის რაიონული სასამართლოს 2003 წლის 12 ივნისის დადგენილებით - შპს "... ". ამ მიერთებათა შედეგად შპს "... " გახდა მასთან შერწყმულ შპს "... ", შპს "... " და შპს "... " უფლებამონაცვლე და სრულად პასუხისმგებელი მათ საგადასახადო დავალიანებაზე. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 32-ე მუხლის პირველი და მე-2 ნაწილების თანახმად, რეორგანიზებული საწარმოს (ორგანიზაციის) საგადასახადო ვალდებულება სრულდებოდა ამ მუხლით განსაზღვრული მისი მემკვიდრის (მემკვიდრეების) მიერ, ხოლო რეორგანიზებული საწარმოს (ორგანიზაციის) საგადასახადო ვალდებულების შესრულება ეკისრებოდა მის მემკვიდრეს (მემკვიდრეებს), მიუხედავად იმისა, რეორგანიზაციის დასრულებამდე იყო თუ არა ცნობილი მემკვიდრისათვის (მემკვიდრეებისათვის) რეორგანიზებული საწარმოს (ორგანიზაციის) მიერ საგადასახადო ვალდებულებათა შეუსრულებლობის ან არასათანადოდ შესრულების ფაქტები ან გარემოებები.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ შპს "... " საგადასახადო დავალიანების არსებობა დასტურდებოდა მასთან შერწყმულ მეწარმეთა, რომელთა დღგ-ს ზედმეტობაც გამოიყენა მოსარჩელემ, მიმართ დღგ-ს ზედმეტობის წარმოშობის ანალიზით.

შპს "... " მიღებული 986960 ლარის ოდენობით დღგ-ს ზედმეტობის ნაწილში სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ შპს "... " ბიუჯეტში ზედმეტობები წარმოემვა არა ბიუჯეტში ზედმეტად გადახდილი თანხით, არამედ 2001 წლის 12 ნოემბერს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციაში წარდგენილი #308981 ანგარიშ-ფაქტურის საფუძველზე მოთხოვნილი ჩათვლების აღრიცხვით. #308981 ანგარიშ-ფაქტურა დათარიღებული იყო 2000 წლის 30 აგვისტოთი. მასში დაფიქსირდა შპს "... " მიერ შპს "... " 5921463 ლარად ხილის კონცენტრატების დამამზადებელი ქარხნის მიწოდება, მათ შორის, დღგ - 986960 ლარი.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საგადასახადო სამსახურებისა და გამოძიების მასალებით დადგენილი იყო, რომ შპს "... " ბიუჯეტთან ანგარიშსწორება დაარსების დღიდან არ უწარმოებია და შესაბამისად, ამ ანგარიშ-ფაქტურის მიხედვით, დღგ არ გადაუხდია. გარდა ამისა, გამოძიებით არ იყო დადგენილი ამ ქარხნის რუსეთის ფედერაციაში იმპორტის ფაქტი, მაშინ, როცა შპს "... " ხელშეკრულებით დაგეგმილი ჰქონდა ქარხნის მიწოდება ქალაქ ვლადიკავკაზის ფირმა "... ". საყურადღებო იყო ის გარემოებაც, რომ ერთი გადამხდელის მიერ მეორე გადამხდელისათვის საწარმოს მიწოდება საქართველოს საგადასახადო კოდექსით დასაბეგრ ოპერაციას არ წარმოადგენდა, ხოლო იმავე კოდექსის 101-ე მუხლის პირველი ნაწილის "ზ" ქვეპუნქტის თანახმად, უძრავი ქონების მიწოდება გათავისუფლებული იყო დღგ-საგან. ამის საფუძველზე მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას მიეთათა შპს "... " ჩათვლების გაუქმების შესახებ და შპს "... " გადაანგარიშებისა და დასაბეგრი ოპერაციის კორექტირების აუცილებლობაზე. ამ მითითების საფუძველზე, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ მიიღო გადაწყვეტილება და შპს "... " უარი უთხრა 986960 ლარის ოდენობით დღგ-ს ჩათვლების აღდგენაზე.

აღნიშნულთან დაკავშირებით, სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 118-ე, 237-ე და 240-ე მუხლებით დადგენილი იყო, რომ გადამხდელის უფლებამოსილება, მოეთხოვა ზედმეტად გადახდილი გადასახადის ჩათვლა, ვრცელდებოდა მხოლოდ იმ თანხებზე, რომლებიც საგადასახადო ვალდებულებების შესრულებისას გადამხდელის მიერ ზედმეტად იქნა შეტანილი საქართველოს ბიუჯეტში, შპს "... " ბიუჯეტში ზედმეტობები წარმოემვა არა ბიუჯეტში ზედმეტად გადახდილი თანხებით, არამედ მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციაში წარდგენილი 2001 წლის 12 ნოემბრის #308981 ანგარიშ-ფაქტურის საფუძველზე

მოთხოვილი ჩათვლების აღრიცხვით. სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ ხსენებული არგუმენტი ვრცელდებოდა შპს "...", მიმართავ, რომელსაც ბიუჯეტში დღგ-ს ზედმეტობები წარმოეშვა არა ზედმეტად გადახდილი თანხებით, არამედ 2003 წლის 10 ივნისს თბილისის ვაკე-საბურთალოს საოლქო საგადასახადო ინსპექციაში შპს "...", დღგ-ს პირადი აღრიცხვის ბარათზე არსებული 3402840 ლარიდან 1900000 ლარის გადატანით. თვით შპს "...", დღგ-ს გადამხდელად აღრიცხვაზე იდგა 2003 წლის 30 მაისიდან. ამ საწარმომ შპს "...", მიღებული ანგარიშ-ფაქტურებით მოითხოვა 3402840 ლარის ოდენობით დღგ-ს ჩათვლები, რაც 2003 წლის 2 ივნისს წარმოდგენილი მაისის თვის საანგარიშო პერიოდის დღგ-ს დეკლარაციის საფუძველზე, აღირიცხა დღგ-ს ბარათებზე. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 91-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, პირი, რომელიც რეგისტრაციაში ტარდებოდა, გადასახადის გადამხდელად ითვლებოდა რეგისტრაციის ძალაში შესვლის მომენტიდან, ანუ ამ შემთხვევაში, 2003 წლის 30 მაისიდან. შესაბამისად, მას არასწორად ჰქონდა ასახული დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაციამდე მიღებული ანგარიშ-ფაქტურები - მაისის დეკლარაციამდე მიღებული ანგარიშ-ფაქტურების მაისის დეკლარაციაში და შემდეგ დღგ-ს პირად ბარათებზე. შპს "...", მიერ განხორციელებული ფიქტიური და უსაქონლო ოპერაციების შედეგად შპს "...", ანგარიშზე 1900000 ლარის ზედმეტობის წარმოშობა დადასტურდა სააპელაციო სასამართლოს სხდომაზე წარმოდგენილი 2008 წლის 6 ოქტომბრის #9 ფინანსური ექსპერტიზის დასკვნით.

ამდენად, სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ შპს "...", როგორც შპს "...", სამართალმემკვიდრისათვის, დასახელებული ოდენობით გადასახადის გადახდის მოთხოვნა არსებითად და ფაქტობრივი გარემოებების გათვალისწინებით, შეესაბამებოდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსს.

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ შპს "...", ბიუჯეტში დღგ-ს ზედმეტობები წარმოეშვა არა ზედმეტად გადახდილი თანხებით, არამედ 2003 წლის 18 აპრილს შპს "...", დღგ-ს პირადი ბარათიდან 599544 ლარისა და აქციზის პირადი ბარათიდან 936456 ლარის გადატანის შედეგად. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო საჩივრების, პრეტენზიებისა და სხვა ცალკეული საკითხების განხილვის კომისიის 2006 წლის 5 აპრილის სხდომის ოქმით შპს "...", როგორც ფიქტიური და ყალბი, გაუქმდა აქციზის გადასახადში 1253251 ლარის, ხოლო დღგ-ში 14650000 ლარის ზედმეტობა. სწორედ ამ გაუქმებების შედეგი აისახა შპს "...", შპს "...", შერწყმის შედეგად მიღებული 1500803 ლარის ოდენობის აქტივის გაუქმებასა და ამ ოდენობით გადასახადის გადახდის მოვალეობის დაკისრებაში.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 24 მაისის #11/159 საგადასახადო შეტყობინებით დარიცხული 4387763 ლარის ოდენობით დამატებული ღირებულების გადასახადის მართლობიერად მიჩნევა, თავისთავად განაპირობებდა მასზე დარიცხული საურავის კანონიერებასაც. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 129-ე მუხლის თანახმად, საურავი წარმოადგენდა გადასახადის გადამხდელისათვის დადგენილი პასუხისმგებლობის სახეს, რომელიც გადასახადის გადაუხდელობის თანმდევი შედეგი იყო. მოსარჩელისათვის 4387763 ლარის ოდენობით დარიცხული ძირითადი გადასახადის გადაუხდელობა კი, სააპელაციო სასამართლოს განმარტებით, ეჭვს არ იწვევდა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 24 ოქტომბრის გადაწყვეტილება იმ ნაწილში, რომლითაც გაუქმდა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 27 ოქტომბრის გადაწყვეტილება, შპს "...", საკასაციო წესით გაასაჩივრა. კასატორმა აღნიშნული გადაწყვეტილების გასაჩივრებულ ნაწილში გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით ამ ნაწილში სარჩელის დაკმაყოფილება მოითხოვა.

კასატორი აღნიშნავს, რომ თბილისის დიდუბე-ჩუღურეთის რაიონული სასამართლოს 2003 წლის 12 თებერვლის დადგენილების თანახმად და 2003 წლის 7 თებერვალს მხარეთა შორის დადებული შერწყმის (მიერთების) ხელშეკრულების საფუძველზე განხორციელდა შპს "...", მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციაში დღგ-ს პირადი აღრიცხვის ბარათზე გადატანილ შპს "...", დღგ-ს პირადი აღრიცხვა, რომელსაც გააჩნდა ზედმეტობა 986960 ლარის ოდენობით. ქ. თბილისის დიდუბე-ჩუღურეთის რაიონული სასამართლოს 2003 წლის 12 ივნისის დადგენილების თანახმად და 2003 წლის 6 ივნისს მხარეთა შორის დადებული შერწყმის (მიერთების) ხელშეკრულების საფუძველზე განხორციელდა შპს "...", და შპს "...", შერწყმა, რის შედეგადაც შპს "...", დღგ-ს პირადი აღრიცხვის ბარათზე გადატანილ იქნა შპს "...", 1900000 ლარის ზედმეტობა. შპს "...", აღნიშნული ზედმეტობა წარმოეშვა 2003 წლის 10 ივნისს, ქ. თბილისის ვაკე-საბურთალოს საოლქო საგადასახადო ინსპექციაში შპს "...", დღგ-ს პირადი აღრიცხვის ბარათზე ზედმეტად რიცხული 3402840 ლარიდან 1900000 ლარის შპს "...", პირად ბარათზე გადატანით. აღნიშნულის სამართლებრივ საფუძველს წარმოადგენდა შპს "...", და შპს "...", შორის 2003 წლის 5 ივნისის ხელშეკრულება, რომლითაც შპს "...", მოახდინა 1900000 ლარის გადაცემა შპს "...".

მოცემული ზედმეტობის შპს "...“ პირად ბარათზე აღრიცხვის შემდეგ, ამ უკანასკნელმა მოახდინა 750000 ლარის შპს "...“ გადაცემა, ხოლო 1100000 ლარის - სს "...“, ვინაიდან შპს "...“ გააჩნდა დავალიანება შპს "...“ მიმართ, რომელსაც, თავის მხრივ, გააჩნდა დავალიანება შპს "...“ მიმართ, ხოლო ამ უკანასკნელს სს "...“ მიმართ. მოცემულ საფუძველზე 2003 წლის 16 ივნისს გაფორმდა სამმხრივი ხელშეკრულება - სს "...“ მიიღო 1100000 ლარის ზედმეტობა, სანაცვლოდ შპს "...“ მოახდინა სესხის გაქვითვა. ქ. თბილისის დიდუბე-ჩუღურეთის რაიონული სასამართლოს 2003 წლის 24 აპრილის დადგენილების თანახმად და 2003 წლის 18 აპრილს მხართა შორის დადებული შერწყმის (მიერთების) ხელშეკრულების საფუძველზე განხორციელდა შპს "...“ და შპს "...“ შერწყმა, რის შედეგადაც შპს "...“ დღეს-ს პირადი აღრიცხვის ბარათზე წარმოეშვა ზედმეტობა 1500803 ლარი, რომელიც შპს "...“, თავის მხრივ, მიღებული ჰქონდა შპს "...“.

კასატორის განმარტებით, შესაბამისი საგადასახადო ორგანო ბიუჯეტში გადასახდელად დარიცხული თანხის - 4387763 ლარის გადახდის წარმოშობას უკავშირებდა სწორედ ზემოაღნიშნულ კომპანიებს და მათთან შერწყმის შედეგად წარმოშობილ ზედმეტობებს: შპს "...“ - 986960 ლარი, შპს "...“ - 1500803 ლარი, შპს "...“ - 1900000 ლარი.

კასატორი აღნიშნავს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის (ამჟამად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური) მიერ წარმოდგენილ შესაგებელში შპს "...“ დაკავშირებით აღნიშნული იყო, რომ შპს "...“ ბიუჯეტში ზედმეტობა წარმოეშვა არა ბიუჯეტში ზედმეტად გადახდილი თანხებით, არამედ შპს "...“ მიერ განხორციელებული მიწოდების საფუძველზე (ხილის კონცენტრატების დამამზადებელი ქარხნის მიწოდება) მოთხოვნილი ჩათვლების აღრიცხვით (2000 წლის 30 აგვისტოს #308981 ანგარიშ-ფაქტურა). საგადასახადო ორგანომ მიუთითა 2002 წლის 14 მაისის შპს საექსპერტო კრიმინალისტიკური სამმართველოს აქტზე და აღნიშნა, რომ გამოძიებით არ დადგენილა ასეთი მიწოდების ფაქტი. აღნიშნულთან დაკავშირებით, კასატორი აღნიშნავს, რომ მოპასუხეს არ წარმოუდგენია გამოძიებისა და სასამართლოს რაიმე შემაჯამებელი გადაწყვეტილება, დადგენილება ან განაჩენი, რომლითაც დადასტურდებოდა უსაქონლო ოპერაციის (საწარმოთა შორის მიწოდების არარსებობის) ფაქტი.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტი (ამჟამად საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური) შპს "...“ დაკავშირებით მის მიერ წარდგენილ შესაგებელში უთითებდა, რომ შპს "...“ ბიუჯეტში ზედმეტობა წარმოეშვა არა ბიუჯეტში ზედმეტად გადახდილი თანხებით, არამედ 2003 წლის 10 ივნისის შპს "...“ დღეს-ს პირადი აღრიცხვის ბარათიდან 1900000 ლარის გადატანით შპს "...“ პირადი აღრიცხვის ბარათზე. აღნიშნულთან დაკავშირებით, კასატორი განმარტავს, რომ 2003 წლის 28 ოქტომბერს საქართველოს გენერალური პროკურატურის მიერ გამოიგა დადგენილება სისხლის სამართლის საქმის აღძვრაზე უარის თქმის შესახებ. კასატორმა ასევე მიუთითა 2003 წლის 30 ოქტომბრის საქართველოს გენერალური პროკურატურის მიერ მოცემულ დადგენილებაზე სისხლის სამართლის საქმის აღძვრაზე უარის თქმის შესახებ. ამდენად, კასატორი უსაფუძვლოდ მიიჩნევს მოპასუხის მითითებას იმ გარემოებაზე, რომ შპს "...“ არ ჰქონდა ზედმეტობა კანონით დადგენილი წესით დამოწმებული, რადგან ამ ზედმეტობის რეალურად ჩათვლა და ასახვა მოხდა შპს "...“ ბარათზე. აღსანიშნავი იყო საგადასახადო ორგანოს მითითება იმის თაობაზე, რომ ზედმეტობა წარმოშობილი იყო არა ბიუჯეტში ზედმეტად გადახდილი თანხით, არამედ პირად ბარათზე სხვისი ზედმეტობის გადმოტანით. კასატორის განმარტებით, აღნიშნული არ ნიშნავდა ზედმეტობის არაკანონიერებას.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტი (ამჟამად საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური) შპს "...“ დაკავშირებით მიიჩნევდა, რომ შპს "...“ ბიუჯეტში ზედმეტობა წარმოეშვა არა ბიუჯეტში ზედმეტად გადახდილი თანხებით, არამედ 2003 წლის 18 აპრილს შპს "...“ დღეს-ს პირადი აღრიცხვის ბარათიდან 599544 ლარისა და აქციზის პირადი ბარათიდან 936456 ლარის გადატანის შედეგად შპს "...“ პირადი აღრიცხვის ბარათზე. მოპასუხე უთითებდა, რომ მიმდინარეობდა შპს "...“, შპს "...“ და შპს "...“ შორის აქტივების გადაცემის კანონიერების შესწავლა გენერალურ პროკურატურაში. მოპასუხე ასევე მიუთითებდა, რომ სწორედ აღნიშნული გარემოება გახდა შპს "...“ განხორციელებული სავარაუდო დარიცხვის მიზეზი. აღნიშნულთან დაკავშირებით, კასატორი აღნიშნავს, რომ მოპასუხეს არც ხეიწებულ შემთხვევაში გააჩნდა გამოძიებისა და სასამართლოს რაიმე შემაჯამებელი გადაწყვეტილება, დადგენილება ან განაჩენი, რომლითაც დადასტურდებოდა შპს "...“ შპს "...“ ზედმეტობის არაკანონიერების ფაქტი. კასატორი უსაფუძვლოდ მიიჩნევს მოპასუხის მოსაზრებას იმის თაობაზე, რომ, რადგან არ მოხერხდა შპს "...“ აქციზის გადასახადის პირადი აღრიცხვის ბარათზე ზედმეტად რიცხული 936456 ლარის რეალობის შესახებ მტკიცებულებებისა და შპს "...“ პირველადი საბუღალტრო დოკუმენტაციის მოძიება, საგადასახადო ინსპექციის მიერ გამოთქმული ექვსის საფუძველზე მან ამ ზედმეტობის მოსარჩელისათვის გადაცემა უკანონოდ მიიჩნია და დაარიცხა ისინი.

ამასთან, საგადასახადო ორგანოს მითითება, რომ ზედმეტობა წარმოშობილი იყო არა ბიუჯეტში ზედმეტად გადახდილი თანხით, არამედ პირად ბარათზე სხვისი ზედმეტობის გადმოტანით, კასატორის განმარტებით, არ ნიშნავდა აღნიშნული ზედმეტობის არაკანონიერებას.

კასატორი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 20 აპრილის #11/1611 საგადასახადო შეტყობინება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 24 მაისის #11/1959 საგადასახადო შეტყობინება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 22 თებერვლის #27 საგადასახადო მოთხოვნასთან დაკავშირებით მიუთითებს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლის თანახმად, დარიცხვა მოიცავდა შესწორებით დარიცხვას და სავარაუდო დარიცხვას. ამასთან, შესწორებითი დარიცხვით უქმდებოდა სავარაუდო დარიცხვა. საქმის მასალებით დადგენილი იყო, რომ 2006 წლის 18 იანვარს გამოცემული #21#10 საგადასახადო მოთხოვნა მოიცავდა ზემოთ მითითებული სამი სადავო მოთხოვნით დარიცხულ თანხასაც - 4387763 ლარს.

კასატორი აღნიშნავს, რომ მოპასუხის მიერ დარღვეული იყო ასევე საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის ის ნორმები, რომლებიც აწესრიგებდა ადმინისტრაციული აქტის მომზადებასა და გამოცემას, კერძოდ, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 95-ე, 96-ე, 97-ე, 98-ე, 99-ე და მე-100 მუხლების მოთხოვნები, რაც საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის საფუძველზე სადავო აქტების ბათილად ცნობის საფუძველს წარმოადგენდა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 24 ოქტომბრის გადაწყვეტილება თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 27 ოქტომბრის გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვების ნაწილში საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა, რომელმაც აღნიშნული გადაწყვეტილების გასაჩივრებულ ნაწილში გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის ხსენებულ ნაწილში დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

კასატორი არ დაეთანხმა სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილებას გასაჩივრებულ ნაწილში და აღნიშნა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის (2006 წლის 25 მაისის #3138-ის კანონით შეტანილ ცვლილებამდე არსებული რედაქცია) თანახმად, "საგადასახადო მოთხოვნა" წარმოადგენდა საგადასახადო ორგანოს ადმინისტრაციულ აქტს, რომელიც წარედგინებოდა საგადასახადოს გადამხდელს/საგადასახადო აგენტს ან სხვა ვალდებულ პირს. "საგადასახადო მოთხოვნის" შესრულება სავალდებულო იყო საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრულ შემთხვევებში და დადგენილი წესით. იმავე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, "საგადასახადო მოთხოვნის" წარდგენის საფუძველს წარმოადგენდა: ა) იმ საგადასახადოს დარიცხვის ვალდებულება, რომელთა გაანგარიშებაც ეკისრებოდა საგადასახადო ორგანოს; ბ) საგადასახადოს გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის, ან სხვა ვალდებულებული პირის მიერ ერთ-ერთი შემდეგი ვალდებულების დარღვევა: ბ.ა) საგადასახადო დეკლარაციის წარუდგენლობა ან წარდგენა ვადის დარღვევით, დეკლარაციაში არასწორი მონაცემების შეტანა; ბ.ბ) დეკლარირებული საგადასახადოს გადაუხდელობა, დაგვიანებით გადახდა ან/და არასრული გადახდა. გ) საგადასახადო კონტროლისას გამოვლენილი საგადასახადო სამართალდარღვევა.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, კასატორი მიუთითებს, რომ მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია უფლებამოსილი იყო გამოეცა გასაჩივრებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები და მათი ბათილად ცნობის საკანონმდებლო საფუძველი არ არსებობდა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 24 ოქტომბრის გადაწყვეტილება თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 27 ოქტომბრის გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვების ნაწილში საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექცია), რომელმაც აღნიშნული გადაწყვეტილების გასაჩივრებულ ნაწილში გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის ხსენებულ ნაწილში დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

კასატორი მიუთითებს, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილებით ძალაში დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 27 ოქტომბრის გადაწყვეტილება, რომლითაც სადავო - დღგ-ს ჩათვლის აღდგენის საკითხის გადაწყვეტლად, ბათილად იქნა ცნობილი თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2002 წლის 25 ოქტომბრის #2416/8 წერილი. კასატორი მიიჩნევს, რომ ამ ნაწილში გადაწყვეტილება უკანონო იყო და ბათილად უნდა ყოფილიყო ცნობილი.

კასატორის განმარტებით, თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2002 წლის 25 ოქტომბრის #2416/8 წერილით შპს "... " დირექტორს - ი. მ-შვილს ეცნობა, რომ საგადასახადო დეპარტამენტის 2001 წლის 14 დეკემბრის #1-11/6556 წერილის საფუძველზე, აღნიშნული ჩათვლა მომავალში აღდგენას დაექვემდებარებოდა მხოლოდ საგადასახადო დეპარტამენტის შესაბამისი წერილის საფუძველზე. საგადასახადო დეპარტამენტი წარმოადგენდა ზემდგომ ადმინისტრაციულ ორგანოს, რომლის მითითებები თელავის საგადასახადო ინსპექციისათვის ატარებდა ბრძანების ხასიათს და სავალდებულო იყო შესასრულებლად. აღნიშნული #1-11/6556 წერილი კი მხარეს სადავოდ არ გაუხდია, იგი კანონიერ ძალაში იყო და წამოადგენდა თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2002 წლის 25 ოქტომბრის #2416/8 წერილის საფუძველს. ამდენად, თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2002 წლის 25 ოქტომბრის #2416/8 წერილი გამოცემული იყო კანონის მოთხოვნათა სრული დაცვით და არ არსებობდა მისი გაუქმების საფუძველი.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 15 იანვრისა და 13 თებერვლის განჩინებებით, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული შპს "...", საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივრები; მხარეებს მიეცათ უფლება, შესაბამისი განჩინებების ჩაბარებიდან 14 დღის ვადაში წარმოედგინათ მოსაზრება, თუ რამდენად იყო დასაშვები განსახილველად საკასაციო საჩივრები საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით; საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებული დასაშვებობის შემოწმება განისაზღვრა 2009 წლის 26 მარტამდე.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 26 მარტის განჩინებით შპს "...", საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივრები მიჩნეულ იქნა დასაშვებად საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის "გ" ქვეპუნქტით და მათი განხილვა დაინიშნა მხარეთა დასწრების გარეშე.

სამოტივაციო ნაწილი:

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა ზეპირი მოსმენის გარეშე გაეცნო საქმის მასალებს, შეამოწმა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერება-დასაბუთებულობა, წარმოდგენილი საკასაციო საჩივრების საფუძველიანობა და მიაჩნია, რომ შპს "... " საკასაციო საჩივარი არ უნდა დაკმაყოფილდეს, ხოლო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თელავის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივრები უნდა დაკმაყოფილდეს.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქმის მასალებში ასახულ შემდეგ ფაქტობრივ გარემოებებზე: საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2001 წლის 4 დეკემბრის #1-11/6556 წერილით მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას დაევალა შპს "... " მიერ 2001 წლის 12 ნოემბერს წარდგენილი 2000 წლის აგვისტოს დღგ-ს ყოველთვიურ დეკლარაციაში ასახული სერია "ე", #308981 საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურით განხორციელებული ჩათვლის შეჩერება (დღგ-ს თანხით - 986960,52 ლარი). თელავის საოლქო საგადასახადო ინსპექციის 2002 წლის 25 ოქტომბრის #2416/8 წერილით შპს "... " ეცნობა, რომ საგადასახადო დეპარტამენტის 2001 წლის 4 დეკემბრის #1-11/6556 წერილის საფუძველზე დღგ-ს ჩათვლა მომავალში აღდგენას დაექვემდებარებოდა მხოლოდ საგადასახადო დეპარტამენტის შესაბამისი წერილის საფუძველზე. სს "... " შპს "... " მიერ 500000 ლარის აქტივის გადაცემასთან დაკავშირებით, საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს საგამომიებო დეპარტამენტის უფროსი გამომიებლის 2002 წლის 22 ოქტომბრის დადგენილებით უარი ითქვა შპს "... " დირექტორის მიმართ სისხლის სამართლის საქმის აღძვრაზე. ამ დადგენილებაში აღინიშნა, რომ შპს "... " დაარსების დღიდან არ უწარმოებია სახელმწიფო ბიუჯეტთან ანგარიშსწორება. შპს "... " შემოწმების შესახებ საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტროს საექსპერტო-კრიმინალისტიკური მთავარი სამართველოს 2002 წლის 14 მაისის აქტის მიხედვით, შპს "... " სახელმწიფო ბიუჯეტთან ანგარიშსწორება დაარსების დღიდან არ უწარმოებია. 2000 წლის 27 აგვისტოს ყიდვა-გაყიდვის ხელშეკრულებით შპს "... " შპს "... " შეიძინა ხილის კონცენტრატების დამამზადებელი დანადგარი (ქარხანა) 5821764 ლარად, საიდანაც დღგ შეადგენდა 986960 ლარს. აღნიშნული დანადგარი (ქარხანა) შპს "... " ჩაიბარა 2000 წლის 30 აგვისტოს მიღება-ჩაბარების აქტით. სს "... ", შპს

"..." და შპს "..." შორის მოთხოვნის დათმობისა და ვალის გაქვითვის შესახებ 2003 წლის 16 ივნისის სამმხრივი ხელშეკრულებით, სს "..." მიიღო 1100000 ლარის ზედმეტობა, ხოლო სანაცვლოდ შპს "..." მოახდინა სესხის გაქვითვა. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის გადამხდელთა კონტროლის სამმართველოს უფროსის მოხსენებითი ბარათის მიხედვით, ამავე დეპარტამენტის თავმჯდომარისადმი, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას უნდა დავალებოდა, მის ხელთ არსებული ინფორმაციის საფუძველზე, მოეხდინა სავარაუდო დარიცხვები შპს "..." პირადი აღრიცხვის ბარათებზე და გაეგზავნა მისთვის შეტყობინება დარიცხული თანხების შესახებ. თბილისის ვაკე-საბურთალოს საოლქო საგადასახადო ინსპექციის 2003 წლის 12 სექტემბრის აქტის მიხედვით, შპს "..." ბიუჯეტის სასარგებლოდ დამატებით გადასახდელი არ დაერიცხა. მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 22 თებერვლის #27 საგადასახადო მოთხოვნის მიხედვით, შპს "..." დღგ-ს სახით ბიუჯეტში გადასახდელად დაერიცხა 4387763 ლარი.

საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს მოცემული საქმის მასალებში მოყვანილ შემდეგ ფაქტობრივ გარემოებებზე: შპს "..." და შპს "..." შორის 2003 წლის 27 ივნისის დადებული ხელშეკრულების მიხედვით, შპს "..." შპს "..." გადასცა მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციაში მის პირად ბარათზე რიცხული ზედმეტობა დღგ-ში 750000 ლარის ოდენობით. მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 20 აპრილის #11/1611 საგადასახადო შეტყობინებით შპს "..." დღგ-ს სახით ბიუჯეტში გადასახდელად დაერიცხა 4387763 ლარი, ხოლო საგადასახადო შეტყობინების საფუძველად მიეთითა შპს "..." რიცხულ 986960 ლარზე, შპს "..." რიცხულ 1500803 ლარსა და შპს "..." რიცხულ 1900000 ლარზე. სს "..." და შპს "..." შორის 2003 წლის 24 აპრილს გაფორმებული ხელშეკრულების მიხედვით, შპს "..." გადაურიცხავდა სს "..." მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციაში, მის პირად ბარათზე რიცხულ დღგ-ს აქტივს 1500000 ლარის ოდენობით, ხოლო სს "..." გადაურიცხავდა შპს "..." 1350000 ლარს. მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2006 წლის 18 იანვარს გამოცემული #21#10 საგადასახადო მოთხოვნის შესაბამისად, შპს "..." ბიუჯეტში გადასახდელად დაერიცხა 5043063,18 ლარი. 2003 წლის 18 აპრილის შერწყმის (მიერთების) ხელშეკრულების საფუძველზე, თბილისის დიდუბე-ჩუღურეთის რაიონული სასამართლოს 2003 წლის 24 აპრილის დადგენილებით შპს "..." შეერწყა შპს "..." და შერწყმის შედეგად შპს "..." გადავიდა შპს "..." აქტივები და მას წარმოეშვა ზედმეტობა 1500800,55 ლარის ოდენობით. 2003 წლის 7 თებერვლის შერწყმის (მიერთების) ხელშეკრულების საფუძველზე, თბილისის დიდუბე-ჩუღურეთის რაიონული სასამართლოს 2003 წლის 12 თებერვლის დადგენილებით შპს "..." შეერწყა შპს "..." და ამის შედეგად შპს "..." მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციაში არსებულ დღგ-ს პირადი აღრიცხვის ბარათზე გადატანილ იქნა შპს "..." დღგ-ს პირადი აღრიცხვა, რომელსაც გააჩნდა ზედმეტობა 986960 ლარის ოდენობით.

საკასაციო სასამართლო დამატებით მიუთითებს საქმის მასალებში მოყვანილ შემდეგ ფაქტობრივ გარემოებებზე: შპს "..." გაგზავნილი შპს "..." 2004 წლის 3 ივნისის წერილის მიხედვით, შპს "..." და შპს "..." მიერ შპს "..." გადაცემული დღგ-ს ზედმეტობის - 1500800,55 ლარის კანონიერების შესწავლა მიმდინარეობდა საქართველოს გენერალურ პროკურატურაში, ხოლო იმ შემთხვევაში, თუ სასამართლო მიიღებდა გადაწყვეტილებას, რომ შპს "..." მიერ გადაცემული ზედმეტობა არაკანონიერი იყო, შპს "..." კისრულობდა ვალდებულებას, სახელმწიფო ორგანოებისა და სახელმწიფო ბიუჯეტის წინაშე აღნიშნული თანხის გადახდაზე. საგადასახადო დეპარტამენტის თავმჯდომარის 2004 წლის 14 აპრილის წერილის მიხედვით მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციისადმი, საგადასახადო დეპარტამენტმა შეისწავლა შპს "..." 2004 წლის 19 თებერვლის #16 წერილი თანდართული მასალებით, ასევე საგადასახადო ინსპექციებიდან მიღებული ინფორმაციები, რომელთა ანალიზის მიხედვით დადგინდა, რომ გასაუქმებელი იყო შპს "..." შერწყმის შედეგად წარმოშობილი ზედმეტობა - 986960 ლარი, ასევე შპს "..." და შპს "..." შერწყმის შედეგად წარმოშობილი ზედმეტობები, შესაბამისად, 1900000 და 1500803 ლარი. საგადასახადო დეპარტამენტის თავმჯდომარის 2001 წლის 24 დეკემბრის წერილის მიხედვით, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციისადმი, შპს "..." მიერ ქარხნის შექმნაზე გადახდილი დღგ ჩათვლას არ ექვემდებარებოდა.

საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს მოცემული საქმის მასალებში მოყვანილ შემდეგ ფაქტობრივ გარემოებებზე: საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2008 წლის 6 ოქტომბრის #16-16/8754 წერილის პასუხად გაგზავნილ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საგამოძიებო დეპარტამენტის 2008 წლის 7 ოქტომბრის #16-03/5-2409 წერილით მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის უფროსს ეცნობა, რომ საქართველოს გენერალური პროკურატურის შინაგან საქმეთა სამინისტროს საზოგადოებრივი უსაფრთხოების სამსახურებში გამოძიების საპროცესო

ხელმძღვანელობის სამმართველოს უფროსის 2008 წლის 17 სექტემბრის დადგენილებით გაუქმდა საქართველოს გენერალური პროკურატურის სახელმწიფო უშიშროების სამინისტროს ორგანოებში მოკვლევის, ოპერატიულ-სამძებრო საქმიანობის კანონიერებაზე ზედამხედველობისა და უშიშროებაში გამოძიების საპროცესო ხელმძღვანელობის განყოფილების პროკურორის 2003 წლის 27, 28 და 29 ოქტომბრის დადგენილებები, შპს "...", შპს "...", შპს "... ხელმძღვანელი პირების მიმართ სისხლის სამართლის საქმის აღძვრაზე უარის თქმის თაობაზე და 2008 წლის 17 სექტემბერს დაიწყო წინასწარი გამოძიება სისხლის სამართლის #074088095 საქმე, შპს "...", შპს "... და შპს "... ხელმძღვანელი პირების მიერ საქსოვი დაზგების ყიდვა-გაყიდვისას ყალბი საანგარიშსწორებო ბარათის არაერთგზის დამზადება, გამოყენების ფაქტზე. ხსენებული წერილის თანახმად, 2008 წლის 2 ოქტომბრის დადგენილებით სისხლის სამართლის #074088095 საქმეზე დანიშნული იქნა საფინანსო-საბუღალტრო ექსპერტიზა, რათა გარკვეულიყო ი/მ "ი. დ-შვილის", შპს "...", შპს "..., შპს "... და შპს "... მიერ ზემოაღნიშნული ოპერაციის შედეგად მიღებული აქტივის რაოდენობა და კანონიერება. საქმეში წარმოდგენილი იყო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის სპეციალური გამოკვლევათა და ფინანსური ექსპერტიზის 2008 წლის 6 ოქტომბრის #9 დასკვნა, რომლითაც დადგინდა, რომ საწარმოების: ი/მ "ი. დ-შვილის", შპს "..., შპს "..., შპს "... მიერ განხორციელებული ფიქტიური და უსაქონლო ოპერაციების შედეგად წარმოშობილი უკანონოდ მიღებული ჩათვლებით (3402840 ლარი), დამატებული ღირებულების გადასახადში შპს "... ზედმეტობა წარმოეშვა 1900000 ლარი, რაც შპს "..., შპს "... შერწყმის შემდეგ აღნიშნულმა აქტივმა 1900000 ლარმა ასახვა ჰპოვა შპს "... დღგ-ის აღრიცხვის ბარათზე. საქმეში წარმოდგენილი იყო ასევე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საგამოძიებო დეპარტამენტის სისხლის სამართლის #074088095 საქმის მასალები.

საკასაციო სასამართლო თავდაპირველად აღნიშნავს, რომ განსახილველ შემთხვევაში არ უნდა იქნეს გაგებული, თითქოს სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტებით მოსარჩელეს დაერიცხა 20000000 ლარზე მეტი გადასახადი. სადავო აქტების - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 20 აპრილის #11/1611 საგადასახადო შეტყობინების, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 24 მაისის #11/1959 საგადასახადო შეტყობინების, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 22 თებერვლის #27 საგადასახადო მოთხოვნის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 18 იანვრის #21#10 საგადასახადო მოთხოვნის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 4 აპრილის #174 საგადასახადო მოთხოვნისა და 2006 წლის 3 აპრილის #106-ს ბრძანების საფუძველს წარმოადგენს 4387763 ლარის ოდენობით დღგ-ში ზედმეტობის გაუთვალისწინებლობა. ამასთან, საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ, ის გარემოება, რომ საგადასახადო ორგანოების მიერ ყოველი შემდგომი საგადასახადო შეტყობინებით/საგადასახადო მოთხოვნით მოსარჩელეს უნდა დარიცხოდა მხოლოდ სანქცია ან საურავი 4387763 ლარის დღგ-ს ზედმეტობის ნაწილში, ან ყოველი მომდევნო საგადასახადო შეტყობინების/საგადასახადო მოთხოვნის გამოცემისას მიღებული უნდა ყოფილიყო გადაწყვეტილება მანამდე გამოცემული შესაბამისი ადინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ძალადაკარგულად გამოცხადების შესახებ არ წარმოადგენს სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ხსენებული მიზეზით ბათილად ცნობის საფუძველს, ვინაიდან სადავო პერიოდში მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 235-ე მუხლი სავარაუდო და შესწორებითი დარიცხვისას არ ითვალისწინებდა, სავარაუდო დარიცხვის შესახებ გამოცემული საგადასახადო აქტის გაუქმების სავალდებულობას ან საგადასახადო ორგანოების მიერ ყოველი შემდგომი საგადასახადო შეტყობინებით/საგადასახადო მოთხოვნით მოსარჩელისათვის მხოლოდ სანქცია ან საურავის დღგ-ს ზედმეტობის ნაწილზე დარიცხვას. აღნიშნულს მოწმობს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 235-ე მუხლის მე-4 ნაწილი, რომლის თანახმად, თუ საგადასახადო კანონმდებლობა არ მოითხოვდა გადასახადის გადახდას დეკლარაციის წარდგენასთან ერთად, აგრეთვე იმ შემთხვევაში, როდესაც საგადასახადო ორგანო დაასკვნიდა, რომ ადრინდელი დარიცხვა შეცდომითი იყო, საგადასახადო ორგანოს უნდა დაერიცხა გადასახადი გადამხდელისთვის და გაეზავნა მისთვის შეტყობინება დარიცხვის შესახებ, ამ კოდექსის 236-ე მუხლის მიხედვით. იმავე კოდექსის 236-ე მუხლის თანახმად კი, გადასახადის დარიცხული თანხის შესახებ გადამხდელს ეგზავნებოდა შეტყობინება, რომელიც შეიცავდა შემდეგ მონაცემებს: ა) გადამხდელის გვარს და სახელს (ან დასახელებას); ბ) გადამხდელის საიდენტიფიკაციო ნომერს; გ) შეტყობინების თარიღს; დ) დაბეგვრის ობიექტს; ე) დარიცხული გადასახადისა და საჯარიმო სანქციის თანხას; ვ) გადასახადის გადახდის მოთხოვნას და გადახდის

ვადებს; ზ) გადასახადის გადახდის ადგილს და წესს; თ. დარიცხვის საფუძვლებს; ი) გასაჩივრების წესს.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ გასაჩივრებული აქტები ფორმალური თვალსაზრისით წარმოადგენს ერთ მთლიანობას, რომლითაც განხორციელდა გადასახადის გადამხდელზე გადასახადის თანხების სავარაუდო და შესწორებითი დარიცხვა. ხსენებული აქტების დარიცხვის საფუძველს წარმოადგენს 4387763 ლარის ოდენობით დღგ-ში ზედმეტობის გაუთვალისწინებლობა და მასზე დარიცხული საურავი. საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ ყოველი მომდევნო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი მოიცავს მანამდე გამოცემულ საგადასახადო შეტყობინებით/საგადასახადო მოთხოვნით დარიცხულ თანხას გარკვეული შესწორებით და რომ ეს აქტები სხვადასხვა მოდიფიკაციით (შესწორებითი დარიცხვის გათვალისწინებით) იმეორებენ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 24 მაისის #11/1959 საგადასახადო შეტყობინების შინაარსს, რაზეც თვითონ სააკველაციო სასამართლოც მიუთითებს და აღნიშნულს არც საგადასახადო ორგანოები უარყოფენ. ამდენად, საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ სადავო აქტები განიხილებოდა როგორც ერთი მთლიანობა და, რომ ხსენებული აქტებით გახორციელებული დარიცხვის საფუძველი იყო საერთო - 4387763 ლარის ოდენობით დღგ-ში ზედმეტობის გაუთვალისწინებლობა.

ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, საკასაციო სასამართლო ვერ დაეთანხმება სააკველაციო სასამართლოს მსჯელობას მოცემულ კონტექსტში საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 24 მაისის #11/1959 საგადასახადო შეტყობინების დამოუკიდებელ აქტად შეფასებასთან დაკავშირებით და აღნიშნავს, რომ გასაჩივრებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები წარმოადგენდა ერთ მთლიანობას.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2005 წლის 10 მარტის #2/2/275,291,296,299 გადაწყვეტილებაზე, რომელშიც აღნიშნულია, რომ საქართველოს 1997 წლის საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული დღგ-ს თანხის ჩათვლა წარმოადგენდა შესაბამისი პირის უფლებას, გარკვეული პირობების დადგომის შემდეგ სახელმწიფოს მხრიდან მიეღო მის მიერ გაწეული საფასურის შედეგად დღგ-ით, როგორც გადასახადით გათვალისწინებული თანხის გადახდილად აღიარება. ამდენად, იმ შემთხვევაში, თუ მიმწოდებლის მიერ არ შესრულდებოდა მის მიმართ დადგენილი ვალდებულება და არ განხორციელდებოდა დღგ-ს თანხის ბიუჯეტში შეტანა, შესაბამისად, ვერ განხორციელდებოდა მიმღების უფლება, ჩათვლოდა დღგ-ს თანხა გადახდილად.

სადავო აქტების კანონიერებასთან დაკავშირებით, საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ გადასახადის გადამხდელის ვალდებულება, სწორად გაიანგარიშოს გადასახადი, ხოლო გადასახადების გადახდის სამართლებრივი რეგულირება ხორციელდება საგადასახადო კანონმდებლობის, როგორც ზოგადი, ასევე კონკრეტული გადასახადების გამონაგარიშებასთან და გადახდასთან დაკავშირებული სპეციალური ნორმებით. საგადასახადო ვალდებულების შესრულება ხორციელდება ვალდებული პირის განსაზღვრული მოქმედებით ან მათი ერთობლიობით, რომლებიც მიმართულია სახელმწიფო ბიუჯეტში გადასახადის ფაქტობრივი შეტანისკენ. გადასახადის გადახდის ვალდებულების შესრულების განსაკუთრებულ ნიშანს წარმოადგენს ის გარემოება, რომ მისი კონკრეტული შინაარსი იწყება ვალდებული პირის მიერ ვალდებულების განსაზღვრის მომენტიდან და მთავრდება ფულადი სახსრების რეალური შეტანით ბიუჯეტში ან სახელმწიფო ფონდებში. ამდენად, გადასახადების გადახდის ვალდებულება ორი დამოუკიდებელი, მაგრამ, ამავდროულად, თანმიმდევრული და ურთიერთდაკავშირებული ნაწილისაგან შედგება - გადასახადის გამონაგარიშება და მისი გადახდა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მთელ რიგ მუხლებში მითითებულია "გამონაგარიშებისა და გადახდის" შესახებ, როგორც ერთიან პროცესზე. იურიდიული თვალსაზრისით, საგადასახადო წარმოება აერთიანებს გადასახადების გამონაგარიშებასა და გადახდასთან დაკავშირებულ ნორმებს, ანუ, შეიძლება ითქვას, რომ საგადასახადო წარმოება საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი საგადასახადო ვალდებულების შესრულების წესია, რომელიც განსაზღვრავს გადასახადის გადამხდელისა და სხვა ვალდებული პირის იურიდიული ვალდებულების აღსრულების წესს გადასახადების გამონაგარიშებასა და ბიუჯეტში გადახდასთან დაკავშირებით.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2005 წლის 7 აპრილის #228 ბრძანებით დამტკიცებული "გადამხდელთა პირადი აღრიცხვის ბარათების წარმოების წესის შესახებ" ინსტრუქციის მე-3 მუხლის მე-3 პუნქტის თანახმად, გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე ჩანაწერები ხორციელდება საგადასახადო ინსპექციის მუშაკის მიერ, გადამხდელის მიერ წარმოდგენილი საგადასახადო დეკლარაციების (განაგარიშებების), დაზუსტებული დეკლარაციებისა და სხვა დოკუმენტების საფუძველზე. ხაზგასმით უნდა აღინიშნოს ის ფაქტი, რომ გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე არსებული ინფორმაციის კანონიერებაზე პასუხისმგებელია უშუალოდ გადასახადის გადამხდელი. საგადასახადო ორგანო შეიძლება განისაზღვროს პასუ-

ხისმგებელ პირად მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ შემოწმების შედეგად დაადასტურებს გადამხდელის მიერ წარმოდგენილი ინფორმაციის კანონიერებას. ცნობის სახით ინფორმაციის გაცემის საფუძველია თავად გადამხდელის მიერ წარმოდგენილი ინფორმაცია, რაზეც პასუხისმგებლობა ეკისრება გადამხდელს და არა საგადასახადო ორგანოს, ვინაიდან გადასახადის სწორად გამოანგარიშების ვალდებულება აკისრია გადამხდელს. აღნიშნულის არგუმენტად საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 34-ე მუხლის პირველ ნაწილში აღნიშნულია, რომ გადასახადის გადამხდელი საგადასახადო ბაზის, გადასახადის განაკვეთისა და საგადასახადო შეღავათების გათვალისწინებით, დამოუკიდებლად გამოიანგარიშებს საანგარიშო პერიოდისათვის გადასახდელ გადასახადის თანხას, თუ საგადასახადო კანონმდებლობით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საწარმოს რეორგანიზაციის დროს გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდის ვალდებულება გადადის იმ გადამხდელზე, რომელსაც უერთდება თავდაპირველი გადამხდელი. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 32-ე მუხლის მე-5 ნაწილის თანახმად, ერთი საწარმოს (ორგანიზაციის) მეორე საწარმოსთან (ორგანიზაციასთან) მიერთებისას, მიერთებული საწარმოს (ორგანიზაციის) საგადასახადო ვალდებულებათა შესრულების შემკვიდრედ ითვლებოდა საწარმო (ორგანიზაცია), რომელსაც მიუერთდა ეს საწარმო (ორგანიზაცია).

საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 32-ე მუხლის პირველ და მე-2 ნაწილებზე, რომელთა თანახმად, რეორგანიზებული საწარმოს (ორგანიზაციის) საგადასახადო ვალდებულება სრულდებოდა ამ მუხლით განსაზღვრული მისი შემკვიდრის (შემკვიდრების) მიერ, ხოლო რეორგანიზებული საწარმოს (ორგანიზაციის) საგადასახადო ვალდებულების შესრულება ეკისრებოდა მის შემკვიდრეს (შემკვიდრებს), მიუხედავად იმისა, რეორგანიზაციის დასრულებამდე იყო თუ არა ცნობილი შემკვიდრისათვის (შემკვიდრებისათვის) რეორგანიზებული საწარმოს (ორგანიზაციის) მიერ საგადასახადო ვალდებულებათა შესრულებლობის ან არასათანადოდ შესრულების ფაქტები, ან გარემოებები. იმავე კოდექსის 114-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, ამ მუხლის დებულებათა გათვალისწინებით, ჩასატვლელი დღგ-ს თანხა იყო გადასახადის თანხა, რომელიც დასაბეგრი ოპერაციის დროის მიხედვით გადახდილი იყო წარდგენილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების შესაბამისად ან გადახდილი იყო საბაჟო დეკლარაციის მიხედვით. დღგ-ს ჩათვლას დაექვემდებარებოდა საქართველოს ბიუჯეტში გადახდილი დღგ-ს თანხა.

საკასაციო სასამართლოს განმარტებით, ვინაიდან გადახდის ვალდებულება მოიცავს გადასახადის გამოანგარიშებასა და მის გადახდას, რეორგანიზაციის შედეგად უფლებამონაცვლე საწარმო პასუხს აგებს ყველა იმ ვალდებულებაზე, რაზეც პასუხს აგებდა რეორგანიზაციის შედეგად მიერთებული საწარმო. შპს "...", შპს "..." და შპს "..." წარმოდგენენ იმ საწარმოებს, რომლებიც მიუერთდნენ შპს "..." და ამ უკანასკნელს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 32-ე მუხლის თანახმად, როგორც რეორგანიზებულ საწარმოთა სამართალშემკვიდრეს, დაეკისრა შპს "...", შპს "..." და შპს "..." საგადასახადო ვალდებულებათა შესრულება, მიუხედავად იმისა, რეორგანიზაციის დასრულებამდე იყო თუ არა ცნობილი სამართალშემკვიდრისათვის (შპს "...") რეორგანიზებულ საწარმოთა მიერ საგადასახადო ვალდებულებათა შესრულებლობის ან არასათანადოდ შესრულების ფაქტები, ან სხვა გარემოებები.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ მოსარჩელეს გადასახადებით დაბეგვრის ბარათზე შესწორებითი დარიცხვის გზით გაუუქმდა შპს "...", შპს "..." და შპს "..." დღგ-ს დაბეგვრის ბარათზე მიერთებამდე დაფიქსირებული ე.წ. "ზედმეტობის" თანხები, რომელთა ჩათვლაც საანგარიშო პერიოდში წარმოშობილი, დარიცხული დღგ-ს ანგარიშში მოითხოვა შპს "...". საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 118-ე, 237-ე და 240-ე მუხლების საფუძველზე, გადამხდელის უფლებამოსილება, მოითხოვოს ზედმეტად გადახდილი გადასახადის ჩათვლა, ვრცელდება მხოლოდ იმ თანხებზე, რომლებიც საგადასახადო ვალდებულების შესრულებისას გადამხდელის მიერ ზედმეტად იქნა შეტანილი საქართველოს ბიუჯეტში. მოსარჩელეს დღგ-ს ბარათზე დარიცხვით გადმოტანილი ზედმეტობის თანხები გაუუქმდა 4387763 ლარის ოდენობით. აღნიშნულის შემდეგ, მიმდინარე საანგარიშო პერიოდების დეკლარაციებით უკვე წარმოდგენილი გადასახადის თანხაზე დღგ-ში, განხორციელდა საურავის დარიცხვა 2005 წლამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 252-ე მუხლის დებულებებიდან გამომდინარე.

საკასაციო სასამართლო საქმეში არსებული მასალების საფუძველზე მიუთითებს იმ გარემოებაზე, რომ შპს "..." ბიუჯეტში ზედმეტობები წარმოემვა არა ბიუჯეტში ზედმეტად გადახდილი თანხებით, არამედ 2001 წლის 12 ნოემბერს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციაში წარდგენილი სერია "ე", #308981 ანგარიშ-ფაქტურის საფუძველზე მოთხოვნილი ჩათვლების აღრიცხვით. მასში დაფიქსირდა შპს "..." მიერ შპს "..." ხილის კონცენტრატების დამამზადებელი ქარხნის მიწოდება 5921763,12 ლარად, მათ შორის, დღგ - 986960,52 ლარი. საგადასახადო

სამსახურებისა და გამოძიების მასალებით დადგენილია, რომ შპს "... " ბიუჯეტთან ანგარიშსწორება დაარსების დღიდან არ უწარმოებია და შესაბამისად, ამ ანგარიშ-ფაქტურის მიხედვით დღე არ გადაუხდია. გარდა ამისა, გამოძიებით არ დადგენილა ამ ქარხნის რუსეთის ფედერაციაში იმპორტის ფაქტი, მაშინ, როცა შპს "... " ხელშეკრულებით დაგეგმილი ჰქონდა ქარხნის მიწოდება ქალაქ ვლადიკავკაზის ფირმა "... ". ერთი გადამხდელის მიერ მეორე გადამხდელისათვის საწარმოს მიწოდება საქართველოს საგადასახადო კოდექსით (1997 წ.) დასაბეგრ ოპერაციას არ წარმოადგენდა, ხოლო იმავე კოდექსის 101-ე მუხლის პირველი ნაწილის "ზ" ქვეპუნქტის თანახმად, უძრავი ქონების მიწოდება გათავისუფლებული იყო დღე-საგან. ამის საფუძველზე მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას მიეთითა შპს "... " ჩათვლების გაუქმების შესახებ და შპს "... " გადანაგარიშებისა და დასაბეგრი ოპერაციის კორექტირების აუცილებლობაზე. ამ მითითების საფუძველზე მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ მიიღო გადაწყვეტილება და შპს "... " გაუქმდა ჩათვლა 986960,52 ლარზე.

საკასაციო სასამართლო საქმეში არსებული მასალების საფუძველზე ასევე მიუთითებს იმ გარემოებაზე, რომ შპს "... " ბიუჯეტში დღე-ს ზედმეტობები წარმოეშვა არა ზედმეტად გადახდილი თანხებით, არამედ 2003 წლის 10 ივნისს თბილისის ვაკე-საბურთალოს საოლქო საგადასახადო ინსპექციაში შპს "... " დღე-ს პირადი აღრიცხვის ბარათზე არსებული 3402840 ლარიდან 1900000 ლარის გადატანით. ამასთან, შპს "... " სახელმწიფო ბიუჯეტში დღე არ გადაუხდია. ამდენად, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ შპს "... ", როგორც შპს "... " სამართალმემკვიდრისთვის, თანხის მოთხოვნა შეტყობინების გაგზავნის გზით ფაქტობრივი გარემოებების გათვალისწინებით, შეესაბამება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნებს.

საკასაციო სასამართლო საქმეში არსებული მასალების საფუძველზე მიუთითებს იმ გარემოებაზეც, რომ შპს "... " ბიუჯეტში დღე-ს ზედმეტობები ასევე წარმოეშვა არა ზედმეტად გადახდილი თანხებით, არამედ 2003 წლის 18 აპრილს შპს "... " დღე-ს პირადი ბარათიდან 599544 ლარისა და აქციზის პირადი ბარათიდან 936456 ლარის გადატანის შედეგად. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საგადასახადო საჩივრების, პრეტენზიებისა და სხვა ცელკეული საკითხების განხილვის კომისიის 2006 წლის 5 აპრილის სხდომის ოქმით შპს "... ", როგორც ფიქტიური და ყალბი, გაუქმდა აქციზი გადასახადში 1253251 ლარის, ხოლო დღე-ში 14650000 ლარის ზედმეტობა. სწორედ ამ გაუქმების შედეგი აისახა შპს "... " შპს "... " შერწყმის შედეგად მიღებული 1500803 ლარის ოდენობის აქტივის გაუქმებაში და ამ ოდენობით გადასახადის გადახდის მოვალეობის დაკისრებაში.

საკასაციო სასამართლო ეთანხმება სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებას იმის თაობაზე, რომ სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტებით დარიცხული 4387763 ლარის ოდენობით დამატებული ღირებულების გადასახადის მართლობიერად მიჩნევა თავისთავად განაპირობებს მასზე დარიცხული საურავის, ერთობლიობაში - 6792900 ლარის, კანონიერებას. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (2004 წ.) 129-ე მუხლის თანახმად, საურავი წარმოადგენდა გადასახადის გადამხდელისათვის დადგენილი პასუხისმგებლობის სახეს, რომელიც გადასახადის გადაუხდელობის თანმდევი შედეგი იყო. მოსარჩელეზე 4387763 ლარის ოდენობით დარიცხული ძირითადი გადასახადის გადაუხდელობა კი დადასტურებული იყო, რაზეც თვითონ სააპელაციო სასამართლოც მიუთითებდა.

ყოველივე ზემოთ მითითებულის მხედველობაში მიღების შედეგად, საკასაციო სასამართლო ვერ დაეთანხმება სააპელაციო სასამართლოს მიერ სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების დამოუკიდებელ აქტებად მიჩნევასა და მათ (გარდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 24 მაისის #11/1959 საგადასახადო შეტყობინების) ბათილად ცნობას.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ სააპელაციო სასამართლომ არასწორად განმარტა სავარაუდო და შესწორებითი დარიცხვის შესახებ გამოცემული საგადასახადო აქტების სამართლებრივი ბუნება და მათი მოქმედების შეწყვეტის მომენტი, რის გამოც სადავო აქტები განიხილა ფრაგმენტულად, მხოლოდ შუალედური - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 24 მაისის #11/1959 საგადასახადო შეტყობინების კანონიერების შეფასების თვალსაზრისით.

საკასაციო სასამართლო ასევე ვერ დაეთანხმება სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილებას თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 27 ოქტომბრის გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვების ნაწილში, რომლითაც სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი თელავის საგადასახადო ინსპექციის 2002 წლის 25 ოქტომბრის #2416/8 წერილი. საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ ამ ნაწილში სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება წინააღმდეგობრივია და არ შეესაბამება გადაწყვეტილების სამოტივაციო ნაწილს.

დღგ-ის გადახდა

გადაწყვეტილება საქართველოს სახელით

#ბს-1642-1596(კ-08)

2 ივლისი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: მ. ვაჩაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),
ნ. ქადაგიძე,
მ. ცისკაძე

სარჩელის საგანი: ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2004 წლის 11 ნოემბერს შპს "... " სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის გლდანი-ნა-ძალადევის რაიონულ სასამართლოს, მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიმართ.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 23 აგვისტოს #28/1715 წერილიდან შეიტყო, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2004 წლის 5 აგვისტოს #1-11/7451 წერილიდან გამომდინარე, შპს "... " გაუუქმდა დღგ-ში 30000 ლარის აქტივი, რომელიც გადაეცა შპს "... " 2001 წლის 29 დეკემბერს. აქედან გამომდინარე, მოსარჩელეს დაერიცხა აღნიშნული თანხისა და მასზე დარიცხული საურავის გადახდა, რამაც დაახლოებით 67000 ლარი შეადგინა.

მოსარჩელის განმარტებით, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 23 აგვისტოს #28/1715 წერილი ბათილად უნდა ყოფილიყო ცნობილი, ვინაიდან სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემისას დარღვეული იყო საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 95-ე მუხლის მე-2 ნაწილისა და 98-ე მუხლის პირველი ნაწილის მოთხოვნები, კერძოდ, ადმინისტრაციულმა ორგანომ ისე მიიღო სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი, რომ არ აცნობა მოსარჩელეს ადმინისტრაციული წარმოების შესახებ, რომელმაც, ბუნებრივია, ვერც მტკიცებულებები და შუამდგომლობები ვერ წარადგინა, კერძოდ, შპს "... " და შპს "... " შორის 2001 წლის 29 ნოემბერს გაფორმებული ხელშეკრულება, სადაც შპს "... " კისრულობდა ვალდებულებას, მის სასარგებლოდ საადრიცხო ბარათზე რიცხული აქტივიდან 30000 ლარი საკუთრებაში გადაეცა შპს "... ", მოსარჩელე კი ვალდებული იყო, აქტივის მიღების სანაცვლოდ, შპს "... " 2002 წლის 30 მარტამდე გადაეხადა 30000 ლარი ან შესაბამისი ღირებულების პროდუქცია გადაეცა. მოსარჩელის განმარტებით, მან ხელშეკრულებით ნაკისრი ვალდებულება შეასრულა და მისი მხრიდან კანონდარღვევას ადგილი არ ჰქონდა, ხოლო თუ რაიმე დარღვევა იყო შპს "... " აქტივის წარმოების ნაწილში, მოსარჩელე მასზე პასუხს ვერ აგებდა, მით უმეტეს, რომ აღნიშნული ოპერაცია განხორციელდა ისანი-სამგორის საგადასახადო ინსპექციის თანხმობითა და უშუალო მონაწილეობით, სადაც იმ დროისათვის აღრიცხვაზე იმყოფებოდა ორივე ფირმა.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ მოპასუხემ დაარღვია საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53-ე მუხლის პირველი და მე-5 ნაწილების მოთხოვნებიც, კერძოდ, სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი მიიღო დასაბუთების გარეშე. ამასთან, ის უფლებამოსილი არ იყო, თავისი გადაწყვეტილება დაეფუძნებინა იმ გარემოებებზე, ფაქტებზე, მტკიცებულებებზე ან არგუმენტებზე, რომლებიც არ იქნა გამოკვლეული და შესწავლილი ადმინისტრაციული წარმოების დროს, რასაც ითვალისწინებდა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე მუხლის პირველი და მე-2 ნაწილები.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 23 აგვისტოს #28/1715 წერილის ბათილად ცნობა მოითხოვა. ამასთან, მოსარჩელემ გადაწყვეტილების გამოტანისას ამ აქტის საფუძველზე მომხდარი აღსრულების გაუქმება მოითხოვა.

თბილისის გლდანი-ნაძალადევის რაიონული სასამართლოს 2005 წლის 12 იანვრის განჩინებით მოცემულ საქმეში მესამე პირად საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტი ჩაება.

თბილისის გლდანი-ნაძალადევის რაიონული სასამართლოს 2005 წლის 18 იანვრის გადაწყვეტილებით შპს "... " სარჩელი დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სა-

მინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 23 აგვისტოს #28/1715 წერილი. ამასთან, გაუქმდა ბათილად ცნობილი წერილის საფუძველზე მომხდარი აღსრულება მოსარჩელის ანგარიშიდან თანხის ჩამოწერის თაობაზე.

აღნიშნული გადაწყვეტილება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ სააპელაციო წესით გაასაჩივრა. აპელანტმა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა სააპელაციო პალატის 2005 წლის 29 ივნისის განჩინებით მოცემულ საქმეში მესამე პირებად საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექცია და შპს "... " ჩაებნენ.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 26 დეკემბრის საოქმო განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფლებამონაცვლედ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის საგადასახადო ინსპექცია იქნა მიჩნეული, ხოლო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის ნაცვლად მხარედ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის საგადასახადო ინსპექცია ჩაება.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 10 მარტის საოქმო განჩინებით საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი და საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 92-ე მუხლების მიხედვით შპს "... " შეიცვალა მისი უფლებამონაცვლით - შპს "... ", ხოლო თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 2 აპრილის საოქმო განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის საგადასახადო ინსპექცია შეიცვალა მისი უფლებამონაცვლით - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციით.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 11 ივნისის გადაწყვეტილებით სააპელაციო საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა; გასაჩივრებული გადაწყვეტილების შეცვლით მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება; შპს "... " სარჩელი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 23 აგვისტოს #28/1715 წერილი და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას საქმის გარემოებათა შესწავლისა და გამორკვევის შემდეგ, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილის მოთხოვნათა შესაბამისად, ახალი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა დაევალა.

სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ 2001 წლის 29 ნოემბრის სახელშეკრულებო ურთიერთობის საფუძველზე შპს "... " 30000 ლარი გადასცა შპს "... ", რის შესაბამისად შპს "... " უნდა დაებრუნებინა პროდუქცია 2002 წლის 30 მარტამდე. 2002 წლის 28 მარტს მოცემული თანხა შპს "... " დაუბრუნდა, რაც დასტურდებოდა სალაროს #4 შემოსავლის ორდერით. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 23 აგვისტოს #28/1715 წერილით აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ აცნობა შპს "... ", რომ მას დღე-ში გაუუქმდა ხელშეკრულების საფუძველზე მისთვის გადაცემული 30000 ლარის აქტივი და დაერიცხა საურავი. წერილი გამოცემულ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2004 წლის 5 აგვისტოს წერილის საფუძველზე, სადაც აღნიშნული იყო, რომ შპს "... " დღე-ში ზედმეტობა წერმოეშვა ფიქტიური ოპერაციების განხორციელების გზით. მოსარჩელეს 2004 წლის 25 ოქტომბრის წერილით უარი ეთქვა ჩათვლების აღდგენის შესახებ. მოსარჩელემ, შპს "... ", სამართალწარმოების წესით სადავოდ გახადა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 23 აგვისტოს #28/1715 წერილი.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ გასაჩივრებული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 23 აგვისტოს #28/1715 წერილი წარმოადგენდა ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს, რომლის მიმართ მოსარჩელეს ჰქონდა ბათილად ცნობის კანონიერი ინტერესი. სააპელაციო სასამართლომ მოიშველია სასამართლო განხილვაში უკვე დადგენილი პრაქტიკა, რომელიც დამკვიდრდა საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2005 წლის მარტისა და საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დიდი პალატის 2005 წლის 5 დეკემბრის გადაწყვეტილებებით.

საპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს 2005 წლის 10 მარტის გადაწყვეტილების თანახმად, საქართველოს 1997 წლის საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული დღგ-ის თანხის ჩათვლა წარმოადგენდა შესაბამისი პირის უფლებას, გარკვეული პირობების დადგომის შემდეგ მიეღო სახელმწიფოს მხრიდან, გარკვეული საფასურის შედეგად დღგ-ით, როგორც გადასახადით გათვალისწინებული თანხის გადახდილად აღიარება. ამდენად, იმ შემთხვევაში, თუ ე.წ. მიმწოდებლის მიერ არ შესრულდებოდა მის მიმართ დადგენილი ვალდებულება და არ განხორციელდებოდა დღგ-ის თანხის ბიუჯეტში შეტანა, შესაბამისად, ვერ განხორციელდებოდა ე.წ. მიმღების უფლება - ჩათვალა დღგ-ის თანხა გადახდილად.

საპელაციო სასამართლომ საკონსტიტუციო სასამართლოს გადაწყვეტილების საფუძველზე აღნიშნა, რომ საქართველოს 1997 წლის საგადასახადო კოდექსის 120-ე, 121-ე და 252-ე-254-ე მუხლები აწესებდა რა ე.წ. "საგადასახადო პასუხისმგებლობის" სახეებს, ეხებოდა არა იმ პირებს, რომლებსაც უნდა მიეღო საგადასახადო ჩათვლა, არამედ, დღგ-ის გადამხდელებს, ანუ საქონლის, მომსახურების ან სამუშაოს მიმწოდებლებს. საპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ დღგ-ის ჩათვლაზე უარის თქმის შემთხვევაში შეუძლებელი იყო საგადასახადო პასუხისმგებლობა დაკისრებოდა საგადასახადო ჩათვლის მიმღებს, ვინაიდან მას არ გააჩნდა დღგ-ის თანხის ბიუჯეტში შეტანის იურიდიული ვალდებულება.

საპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საურავი წარმოადგენდა გადასახადის გადამხდელისათვის დადგენილი პასუხისმგებლობის სახეს, რომელიც გამოყენებული ვერ იქნებოდა იმ პირის მიმართ, რომელიც არ ითვლებოდა გადასახადის გადამხდელად. ამასთან, აღნიშნული აქტივი 30000 ლარის ოდენობით შეძენილ იქნა 2001 წლის 29 ნოემბერს შპს "... " მიერ. საპელაციო სასამართლოს მოსაზრებით, შეუძლებელი იყო შპს "... " ჩათვლილიყო იმ პირად, რომელიც ვალდებული იქნებოდა გადაეხადა დღგ-ის პირად ბარათზე განხორციელებული ჩათვლის გაუქმების შემდეგ საურავი, ვინაიდან მას არ ეკისრებოდა აღნიშნული ჩათვლის წარმოშობისათვის გადასახადის გადახდის ვალდებულება.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, საპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ გასაჩივრებული აქტი საურავის ნაწილში გასაუქმებელი იყო.

საპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ გასაჩივრებული აქტის ერთადერთ საფუძველს წარმოადგენდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2004 წლის 5 აგვისტოს #1-11/7451 წერილი. საპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ გასაჩივრებული ადმინისტრაციული აქტი გამოცემული იყო საქმისათვის არსებითი გარემოებების გამოკვლევისა და შესწავლის გარეშე, არ იყო სათანადო წესით დადასტურებული, შპს "... " მიერ განხორციელებული ოპერაცია იყო თუ არა ნამდვილად ფიქტიური ოპერაცია და საერთოდ, დაუდგენელი იყო, რა ოპერაციის შედეგად წარმოიშვა აღნიშნული აქტივი. ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ დარღვეული იყო საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მოთხოვნები ადმინისტრაციული აქტის გამოცემასთან დაკავშირებით, კერძოდ, საპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სადავო ადმინისტრაციული აქტის გამოცემისას დარღვეული იყო ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მომზადებისა და გამოცემის საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53-ე და 96-ე მუხლებით დადგენილი მოთხოვნები, კერძოდ, სადავო აქტი არ იყო სათანადოდ დასაბუთებული და გამოცემული იყო საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე. ამასთან, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 95-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებული იყო, ადმინისტრაციული წარმოების დაწყების შესახებ ეცნობებინა დაინტერესებული მხარისათვის, თუ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტით შეიძლებოდა გაუარესებულიყო მისი სამართლებრივი მდგომარეობა და უზრუნველყო მისი მონაწილეობა ადმინისტრაციულ წარმოებაში.

თბილისის საპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 11 ივნისის გადაწყვეტილება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა საკასაციო წესით გაასაჩივრა. კასატორმა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

კასატორი უკანონოდ მიიჩნევს გასაჩივრებულ გადაწყვეტილებას და აღნიშნავს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 5 აგვისტოს #1-11/7451 წერილით გაუქმებულ იქნა შპს "... " ხელშეკრულების საფუძველზე დღგ-ის ბარათზე გადატანილი ზედმეტობები და აღნიშნულის შესახებ შეტყობინების გაგზავნა დაევალი აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას. შესაბამისად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 23 აგვისტოს #28/1715 წერილით ეცნობა, რომ შპს "... " (უფლებამონაცვლე შპს "... ") დღგ-ში გაუუქმდა შპს "... " გაფორმებული ხელშეკრულების საფუძველზე გადაცემული 30000 ლარის აქტივი შპს "... " მიერ მესამე პირებთან განხორციელებული

ფიქტიური (უსაქონლო) ოპერაციის გამო და დაერიცხა ძირითადი თანხა. აღნიშნულის შემდეგ, შესწორებითი დარიცხვის გზით გასწორდა დღგ-ს დაბეგვრის პირად ბარათზე არსებული ჩანაწერები და მიმდინარე საანგარიშო პერიოდების მიხედვით, დეკლარაციებით უკვე წარმოდგენილი გადასახადების თანხაზე დღგ-ში განხორციელდა საურავის დარიცხვაც შესაბამისი პერიოდისათვის მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 252-ე მუხლის თანახმად.

კასატორის განმარტებით, 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 28-ე მუხლის თანახმად, საგადასახადო ვალდებულება ეკისრებოდა გადასახადის გადამხდელს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ იმ გარემოებათა წარმოქმნის მომენტიდან, რომლებიც ითვალისწინებდა გადასახადის გადახდას. აქედან გამომდინარე, სააპელაციო სასამართლოს არ უნდა გაეზიარებინა საქალაქო სასამართლოს გადაწყვეტილება საურავის დაკისრების ნაწილში გასაჩივრებული აქტის გაუქმების შესახებ. სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სადავო აქტი არ იყო სათანადოდ დასაბუთებული და გამოცემული იყო საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე, რასაც კასატორი არ დაეთანხმა.

კასატორი აღნიშნავს, რომ საგადასახადო შეტყობინება მთლიანად შეესაბამებოდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 114-ე მუხლს, რომლის თანახმად ჩასათვლელი დღგ-ის თანხა არის გადასახადის თანხა, რომელიც დასაბეგრი ოპერაციის დროის მიხედვით გადახდილია დასაბეგრ ოპერაციაზე და არა საგადასახადო ინსპექციაში შპს "... " დღგ-ს პირადი აღრიცხვის ბარათზე არსებული 30000 ლარის გადატანით.

კასატორის განმარტებით, განსახილველ შემთხვევაში შპს "... " (უფლებამონაცვლე შპს "... ") უკანონოდ მიიღო აქტივი შპს "... ", რომელსაც ბიუჯეტის წინაშე გააჩნდა საგადასახადო ვალდებულება და საერთოდ არ ჰქონდა განხორციელებული ანგარიშსწორება ბიუჯეტთან. საგადასახადო კანონმდებლობა არ ცნობდა გადამხდელის კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულების შესრულებას ბიუჯეტში მესამე პირის საგადასახადო აქტივის გადატანის გზით, რადგან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადასახდელი თანხა დადგენილ ვადებში გადაიხდებოდა (გადაირიცხებოდა) გადასახადის გადამხდელის ან სხვა ვალდებული პირის მიერ. აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოცემულ შემთხვევაში სახეზე იყო, შპს "... " (შპს "... ") მცდელობა ბიუჯეტში ზედმეტად გადახდილად შპს "... " მიერ უკანონოდ დაფიქსირებული გადასახადის (საგადასახადო აქტივის) ხარჯზე გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულების შესრულება და კუთვნილი გადასახადებისაგან თავის არიდება.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2008 წლის 19 დეკემბრის განჩინებით, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი; მხარეებს მიეცათ უფლება, 2008 წლის 19 დეკემბრის განჩინების ჩაბარებიდან 14 დღის ვადაში წარმოედგინათ მოსაზრება, თუ რამდენად იყო დასაშვები განსახილველად საკასაციო საჩივარი საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით; საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებული დასაშვებობის შემოწმება განისაზღვრა 2009 წლის 5 მარტამდე.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 5 მარტის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის "ა" ქვეპუნქტით და მისი განხილვა დაინიშნა მხარეთა დასწრებით 2009 წლის 14 მაისს, 11.30 საათზე.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, საკასაციო საჩივრის საფუძვლიანობის შესწავლის, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს.

საკასაციო სასამართლოს, საქმის მასალების მიხედვით, დადგენილად მიაჩნია შემდეგი ფაქტობრივი გარემოებები: შპს "... " შპს "... " 2001 წლის 29 ნოემბერს გააფორმა ხელშეკრულება, რომლის თანახმადაც, შპს "... " ვალდებულებას იღებდა, მის სააღრიცხვო ბარათზე რიცხული აქტივიდან 30000 ლარი შპს "... " საკუთრებაში გადაეცა, ხოლო, თავის მხრივ, შპს "... " ვალდებული იყო, აქტივის მიღების სანაცვლოდ 2002 წლის 30 მარტამდე შპს "... " გადაეხადა 30000 ლარი ან შესაბამისი ღირებულების პროდუქცია გადაეცა. საქმეში წარმოდგენილი სალაროს შემოსავლის #4 ორდერით დასტურდება, რომ ხსენებული ხელშეკრულების საფუძველზე თანხა დაბრუნებულ იქნა შპს "... " 2002 წლის 28 მარტს. აღნიშნული ხელშეკრულების შესახებ შპს

"..." წერილობით აცნობა ქ. თბილისის ისანი-სამგორის საოლქო საგადასახადო ინსპექციას და შესაბამისად, მოითხოვა შპს "..." სააღრიცხვო ბარათიდან 30000 ლარის გადატანა შპს "..." სააღრიცხვო ბარათზე.

საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს მოცემული საქმის მასალებში მოყვანილ შემდეგ ფაქტობრივ გარემოებებზე: საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2004 წლის 5 აგვისტოს #1-11/7451 აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციისადმი გაგზავნილი წერილის თანახმად, საგადასახადო დეპარტამენტში საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების კანონდარღვევით გამოყენებისა და ყალბი აქტივების გამოვლენის კუთხით გატარებული მუშაობის შედეგად დადგინდა, რომ შპს "..." (ს/ნ ...) ფიქტიური ოპერაციების განხორციელების გზით დამატებული ღირებულების გადასახადში წარმოექმნა ზედმეტობა. მან წარმოქმნილი ყალბი აქტივიდან აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციაში რეგისტრირებულ შპს "..." (ს/ნ ...) 2001 წლის 29 დეკემბერს დღგ-ს სახით გადასცა აქტივი 30000 ლარის ოდენობით. აღნიშნული თანხა 2001 წლის 29 დეკემბერს გატარებული იყო შპს "..." დღგ-ის გადამხდელის პირად ბარათზე და შესაბამისად, დაფარული იყო მისი საგადასახადო ვალდებულება. აღნიშნულის გასწორების მიზნით, აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას დაევალა შპს "..." (ს/ნ ...) გაუქმებინა ზემოაღნიშნული ოპერაცია და საგადასახადო კოდექსის 235-ე მუხლის შესაბამისად მოეხდინა სავარაუდო დარიცხვა 30000 ლარის ოდენობით. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 23 აგვისტოს #28/1715 წერილით შპს "..." (უფლებამონაცვლე შპს "...") ეცნობა, რომ მას საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2004 წლის 5 აგვისტოს #1-11/7451 წერილიდან გამომდინარე, დღგ-ში გაუქმდა შპს "..." 2001 წლის 29 დეკემბერს ხელშეკრულების საფუძველზე გადაცემული 30000 ლარის აქტივი და დაერიცხა საურავი. აქედან გამომდინარე, შპს "..." უნდა უზრუნველყო აღნიშნული თანხისა და მასზე დარიცხული საურავის გადახდა.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქმის მასალებში ასახულ იმ გარემოებაზეც, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2004 წლის 25 ოქტომბრის #28/2354 წერილის თანახმად, შპს "..." უარი ეთქვა გაუქმებული ჩათვლების აღდგენის შესახებ შუამდგომლობის დაკმაყოფილებაზე იმ მოტივით, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტმა ანგარიშ-ფაქტურებისა და ყალბი აქტივების გამოვლენის კუთხით გატარებული მუშაობის შედეგად დაადგინა, რომ შპს "..." (ს/ნ ...) ფიქტიური ოპერაციების განხორციელების გზით, დღგ-ს გადასახადში წარმოექმნა ზედმეტობა და წარმოქმნილი ყალბი აქტივიდან შპს "..." (უფლებამონაცვლე შპს "...") გადასცა 30000 ლარის აქტივი. შესაბამისად, საგადასახადო დეპარტამენტის 2004 წლის 5 აგვისტოს #1-11/7451 წერილის საფუძველზე მოხდა აღნიშნული ოპერაციის გაუქმება საგადასახადო კოდექსის 235-ე მუხლის თანახმად.

საკასაციო სასამართლო თავდაპირველად მიუთითებს იმ გარემოებაზეც, რომ მოსარჩელე შპს "..." წარმოადგენს შპს "..." უფლებამონაცვლეს, რომელმაც სამართალწარმოების წესით სადავო გახდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი - 2004 წლის 23 აგვისტოს #28/1715 წერილი.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ სადავო პერიოდში მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 114-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ჩასათვლელი დღგ-ის თანხა იყო გადასახადის თანხა, რომელიც დასაბეგრი ოპერაციის დროის მიხედვით იყო გადახდილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების შესაბამისად ან საბაჟო დეკლარაციის მიხედვით. დღგ-ის ჩათვლას დაექვემდებარებოდა საქართველოს ბიუჯეტში გადახდილი დღგ-ის თანხა. შესაბამისად, მხოლოდ დღგ-ის თანხის სახელმწიფო ბიუჯეტში ასახვის შემდეგ მიეცემოდა მყიდველს ჩათვლის მოთხოვნის უფლება. იმ შემთხვევაში, თუ მიმწოდებელი არ შეასრულებდა მის მიმართ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 29-ე მუხლის 25-ე ნაწილით დადგენილ ვალდებულებას და არ შეიტანდა დღგ-ის თანხას ბიუჯეტში, მყიდველი ვერ მიიღებდა დღგ-ის თანხის გადახდილად ჩათვლის უფლებას.

ამდენად, საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დამკვიდრებული პრაქტიკის მიხედვით საქართველოს საგადასახადო კოდექსით (1997 წ.) გათვალისწინებული დღგ-ს თანხის ჩათვლა წარმოადგენდა შესაბამისი პირის უფლებას, გარკვეული პირობების დადგომის შემდეგ, მიეღო სახელმწიფოს მხრიდან მის მიერ გაწეული საფასურის შედეგად დღგ-ს, როგორც გადასახადით გათვალისწინებული თანხის, გადახდილად აღიარება. შესაბამისად, იმ შემთხვევაში, თუ ე.წ. მიმწოდებლის მიერ არ შესრულდებოდა მის მიმართ დადგენილი ვალდებულება და არ მოხდებოდა დღგ-ს თანხის ბიუჯეტში შეტანა, შესაბამისად, ვერ განხორციელდებოდა ე.წ. მიმღების უფლება, ჩათვლოდა დღგ-ს თანხა გადახდილად.

საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) მე-6 მუხლის მე-2 ნაწილზე, რომლის თანახმად დღგ განეკუთვნებოდა საერთო-სახელმწიფოებრივ გადასახადებს. ამავე კოდექსის 90-ე მუხლის თანახმად, იგი, როგორც პირდაპირი გადასახადი, იყო საქართველოს ტერიტორიაზე საქონლის, სამუშაოს, მომსახურების წარმოებისა და მიმოქცევის პროცესში შექმნილი ღირებულების ნაწილის, აგრეთვე საქართველოს ტერიტორიაზე შემოტანილი ყველა დასაბეგრი საქონლის ღირებულების ნაწილის ბიუჯეტში სავალდებულო შენატანი.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ჩასათვლელი დღგ-ს თანხა წარმოადგენდა გადასახადის თანხას, რომელიც დასაბეგრი დროის მიხედვით გადახდილი იყო დასაბეგრ ოპერაციაზე და არა შპს "... " დღგ-ს პირადი აღრიცხვის ბარათზე არსებული 30000 ლარის აქტივის გადატანით, რასაც მოცემულ შემთხვევაში ჰქონდა ადგილი.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს და აღნიშნულს არც მხარეები ხდიან სადავოდ, რომ შპს "... " დღგ-ს პირადი აღრიცხვის ბარათზე არსებული 30000 ლარის გადატანით მიღებული აქტივი მოსარჩელის მიერ გამოყენებულ იქნა დღგ-ში საგადასახადო ვალდებულების შესასრულებლად. აღნიშნულთან დაკავშირებით, საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 30-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ვალდებულების შესრულებად ითვლებოდა გადასახადის გადახდა დადგენილ ვადაში, მე-3 ნაწილის თანახმად, საგადასახადო ვალდებულება სრულდებოდა უშუალოდ გადასახადის გადამხდელის მიერ. ამავე კოდექსის 34-ე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად კი, გადასახადის გადამხდელი თანხა დადგენილ ვადაში გადაიხდებოდა (გადაირიცხება) გადასახადის გადამხდელის ან სხვა ვალდებული პირის მიერ, ამდენად, ხსენებული ნორმებისა და ამავე კოდექსის 28-ე მუხლის მოთხოვნებიდან გამომდინარე, მოსარჩელე ვალდებული იყო, თავისი საგადასახადო ვალდებულება შეესრულებინა თავად და არა სხვისი აქტივის საშუალებით, ვინაიდან ხსენებულს საქართველოს საგადასახადო კოდექსი არ ითვალისწინებდა.

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების თანახმად ასევე აღნიშნავს, რომ შპს "... " დღგ-ის გადასახადში ზედმეტობა წარმოექმნა ფიქტიური ოპერაციის შედეგად. საქმეში წარმოდგენილია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2004 წლის 5 აგვისტოს #1-11/7451 წერილი, რომლის თანახმად, საგადასახადო დეპარტამენტში საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების კანონდარღვევით გამოყენებისა და ყალბი აქტივების გამოვლენის კუთხით გატარებული მუშაობის შედეგად დადგინდა, რომ შპს "... " ფიქტიური ოპერაციების განხორციელების გზით დამატებული ღირებულების გადასახადში წარმოექმნა ზედმეტობა. მან წარმოქმნილი ყალბი აქტივიდან აქცივის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციაში რეგისტრირებულ შპს "... " 2001 წლის 29 დეკემბერს დღგ-ს სახით გადასცა აქტივი 30000 ლარის ოდენობით. აღნიშნული თანხა 2001 წლის 29 დეკემბერს გატარებული იყო შპს "... " დღგ-ის გადამხდელის პირად ბარათზე და შესაბამისად, დაფარული იყო მისი საგადასახადო ვალდებულება. ამდენად, კუთვნილი გადასახადის ბიუჯეტში გადახდა არ იქნა უზრუნველყოფილი, რის გამოც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 118-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, აღნიშნულის საფუძველზე მიღებული აქტივი - 30000 ლარის ოდენობით ექვემდებარებოდა გაუქმებას და ამ მიზნით მოსარჩელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე განხორციელდა სავარაუდო დარიცხვა. აღნიშნულთან დაკავშირებით, საკასაციო სასამართლო იმ გარემოებაზე მიუთითებს, რომ არც შპს "... " (უფლებამონაცვლე შპს "... ") და არც შპს "... " მიერ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის გათვალისწინებით, სასამართლოში ვერ იქნა წარმოდგენილი აღნიშნული აქტის საფუძველზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებების საწინააღმდეგო მტკიცებულებები, კერძოდ, ის, რომ შპს "... " დამატებული ღირებულების გადასახადში ზედმეტობა არ წარმოექმნა ფიქტიური ოპერაციების განხორციელების გზით.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 235-ე მუხლის თანახმად, ამ კოდექსის მიხედვით გადასახადის თანხის დარიცხვა გულისხმობდა კონკრეტულ საგადასახადო პერიოდში გადამხდელისაგან კუთვნილი გადასახადის თანხის საგადასახადო ორგანოში აღრიცხვას. დარიცხვა მოიცავდა შესწორებით დარიცხვას და სავარაუდო დარიცხვას. ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად კი, საგადასახადო ორგანოს უფლება ჰქონდა, დაე-რიცხა თითოეული გადამხდელისათვის კუთვნილი გადასახადი და გადასახადის მიმდინარე გადასახდელები ამ კოდექსის მიხედვით, ერთი ან მეტი ქვემოთ ჩამოთვლილი ინფორმაციის წყაროს საფუძველზე: ა) ინფორმაცია, რომელსაც შეიცავდა გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო დეკლარაციები; ბ) ინფორმაცია გადახდილი თანხების შესახებ; გ) შემოწმების მასალები და სხვა სანდო ინფორმაცია, რომელიც ცნობილი იყო საგადასახადო ორგანოსათვის.

საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2005 წლის 7 აპრილის #228 ბრძანებით დამტკიცებულ "გადამხდელთა პირადი აღრიცხვის ბარათების წარმოების წესის შესახებ" ინსტრუქციის მე-3 მუხლის მე-3 პუნქტზე, რომლის თანახმად, გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათში ჩანაწერები ხორციელდება საგადასახადო ინსპექციის გადამხდელთა მომ-

სახურების სამმართველოს მუშაკის მიერ, გადამხდელის მიერ წარმოდგენილი საგადასახადო დეკლარაციების, გაანგარიშებების, დაზუსტებული დეკლარაციებისა და ამავე პუნქტში მითითებული სხვა დოკუმენტების საფუძველზე.

საკასაციო სასამართლო მოსარჩელის მიერ დღგ-ს პირადი აღრიცხვის ბარათზე რიცხული დავალიანების გადაუხდელობის გამო დარიცხულ საურავთან დაკავშირებით მიუთითებს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 252-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, თუ გადასახადის თანხა არ იყო გადახდილი დადგენილი ვადისათვის, გადასახადის გადამხდელი ვალდებული იყო, გადაეხადა გადაუხდელი თანხის 0,15% თითოეულ ვადაგადაცილებულ დღეზე, გადახდის ვადის დადგენილი თარიღიდან გადასახადის გადახდის თარიღამდე, გარდა ამ კოდექსის 252¹ მუხლით გათვალისწინებული შემთხვევისა. ამდენად, საურავი წარმოადგენდა ე.წ. დამატებით გადასახადს თანხების არათავისდროული გადახდის გამო. შესაბამისად, პასუხისმგებლობაც მისი დარღვევისათვის უნდა დამდგარიყო იმ შემთხვევაში, თუ გადასახადის გადამხდელი დადგენილ ვადებში არ მოახდენდა გადასახადის გადახდას, გადაუხდელობის მიზეზის მიუხედავად.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ მოცემულ შემთხვევაში შპს "... " (უფლებამონაცვლე შპს "... ") საურავის დარიცხვის საფუძველს წარმოადგენდა ის გარემოება, რომ მას დღგ-ში გაუუქმდა შპს "... " გაფორმებული ხელშეკრულების საფუძველზე გადაცემული 30000 ლარის აქტივი შპს "... " მიერ მესამე პირებთან განხორციელებული ფიქტიური (უსაქონლო) ოპერაციის გამო. საქმის მასალებით ასევე დადგენილია, რომ შპს "... " დღგ-ს პირადი აღრიცხვის ბარათზე არსებული 30000 ლარის გადატანით მიღებული აქტივი მოსარჩელის მიერ გამოყენებულ იქნა დღგ-ში საგადასახადო ვალდებულების შესასრულებლად, რის გამოც მას დაერიცხა ძირითადი თანხა, შესწორებითი დარიცხვის საფუძველზე კი დღგ-ს დაბეგრის პირად ბარათზე არსებული ჩანაწერებისა და მიმდინარე საანგარიშო პერიოდების მიხედვით, დეკლარაციებით უკვე წარმოდგენილი გადასახადების თანხაზე დაერიცხა საურავი.

საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს იმ გარემოებაზე, რომ სააპელაციო სასამართლომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გამოტანისას უპირატესობა მიანიჭა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის ნორმებს სპეციალური, საგადასახადო კოდექსის ნორმებთან შედარებით, რომლებიც აწესრიგებენ სპეციალურ ურთიერთობებს და თავისი სპეციფიკიდან გამომდინარე, აღნიშნულ ურთიერთობებს განსხვავებულ სამართლებრივ რეჟიმში აქცევენ კანონმდებლობის სხვა სფეროებთან მიმართებაში. კერძოდ, სააპელაციო სასამართლომ არ გაითვალისწინა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 226-ე მუხლი, რომლის თანახმად, გადასახადის თანხის არანაირი დარიცხვა ან ის დოკუმენტი, რომელიც შედგენილი იყო საგადასახადო კანონმდებლობის შესრულების მიზნით, არ უნდა ყოფილიყო განხილული როგორც იურიდიული ძალის არმქონე ან ნაკლოვანი, თუ დოკუმენტი არსითა და შედეგებით შეესაბამებოდა ამ კოდექსს და პირი, რომელსაც ერიცხებოდა გადასახადი ან ეხებოდა ეს დოკუმენტი, მასში მითითებული იყო ყველასათვის გასაგები სახით.

საკასაციო სასამართლო ასევე განმარტავს, რომ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის საფუძველი გათვალისწინებულია საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლით, რომლის თანახმად, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილია, თუ იგი ეწინააღმდეგება კანონს ან არსებითად დარღვეულია მისი მომზადების ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები. ის გარემოება, რომ სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი კანონს ეწინააღმდეგება, საქმის მასალებით არ დასტურდება. ამასთან, ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მომზადების, ან გამოცემის წესის არსებით დარღვევად ჩაითვლება ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა ამ კოდექსის 32-ე ან 34-ე მუხლით გათვალისწინებული წესის დარღვევით ჩატარებულ სხდომაზე ან კანონის ისეთი დარღვევა, რომლის არარსებობის შემთხვევაში, მოცემულ საკითხზე მიღებული იქნებოდა სხვა გადაწყვეტილება, რასაც ამ შემთხვევაში ადგილი არ აქვს, ვინაიდან, საქმის მასალებიდან გამომდინარე, მოცემულ საკითხზე სხვაგვარი გადაწყვეტილება მიღებული ვერ იქნებოდა. ამდენად, საქმის მასალების საფუძველზე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საქმეზე არ არსებობს საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილის გამოყენების საფუძველი.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს, გაუქმდეს გასაჩივრებული გადაწყვეტილება და მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც შპს "... " (მოსარჩელე შპს "... " უფლებამონაცვლე) სარჩელი არ დაკმაყოფილდება.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 411-ე მუხლით და

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა :

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 11 ივნისის გადაწყვეტილება და მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება;
3. შპს "... " სარჩელი არ დაკმაყოფილდეს;
4. საკასაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

დღგ-ის თანხის ჩათვლა

გადაწყვეტილება საქართველოს სახელით

#ბს-224-218(3კ-09) 14 ივლისი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა
შემადგენლობა: ლ. მურუსიძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი)
ნ. სხირტლაძე
პ. სილაგაძე

სარჩელის საგანი: ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობა, დღგ-ს ჩათვლა

აღწერილობითი ნაწილი:

2003 წლის 23 აპრილს შპს "... " სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის ვაკე-საბურთალოს რაიონულ სასამართლოს მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გამამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიმართ.

მოსარჩელის განმარტებით, შპს "... " წარმოადგენდა კომპანია "... " ოფიციალურ დისტრიბუტორს საქართველოში და ამ კომპანიის ნაწარმს ქვეყნის მასშტაბით ყიდდა. შპს "... " საქართველოში რამდენიმე ფილიალი გააჩნდა, მათ შორის იყო ფილიალი ქ. ბათუმში, საიდანაც 2002 წლის განმავლობაში შპს "... " მიიღო მთელი რიგი პროდუქცია, რაზეც შედგა სათანადო ანგარიშ-ფაქტურები, კერძოდ: სერია აა-70 #030856, აა-70 #030833, აა-70 #030837, აა-70 #030854, აა-70 #030841, აა-70 #030842, აა-70 #030843, აა-70 #030845, აა-70 #030847, აა-70 #030848, აა-70 #030850, აა-70 #040128, აა-70 #040129, აა-70 #040131, აა-70 #040132, აა-70 #030857, აა-70 #030861, აა-70 #030862, აა-70 #030863, აა-70 #030867, აა-70 #030871, აა-70 #030872, აა-70 #030873, აა-70 #030874, აა-70 #030875, აა-70 #040135, აა-70 #040139, აა-70 #040143, აა-70 #040144, აა-70 #040145, აა-70 #040146, აა-70 #040149, აა-70 #040150, აა-70 #038132, აა-70 #038133, აა-70 #038135, აა-70 #038137, აა-70 #038138, აა-70 #038140, აა-70 #038143, აა-70 #038146, აა-70 #041126, აა-70 #041127, აა-70 #041129, აა-70 #041131, აა-70 #045880, აა-70 #045881, აა-70 #045882, აა-70 #045885, აა-70 #045887, აა-70 #045888, აა-70 #045851, აა-70 #045852, აა-70 #045854, აა-70 #045859, აა-70 #045861, აა-70 #045863, აა-70 #045864, აა-70 #045865, აა-70 #045866, აა-70 #045873, აა-70 #045875, აა-70 #043376, აა-70 #043378, აა-70 #043381, აა-70 #043382, აა-70 #043385, აა-70 #043387, აა-70 #043389, აა-70 #043390, აა-70 #043392, აა-70 #043394, აა-70 #043398, აა-70 #047396, აა-70 #047399, აა-70 #048476, აა-70 #048477, აა-70 #048478, აა-70 #048479, აა-70 #048480, აა-70 #048481, აა-70 #048484, აა-70 #048488, აა-70 #048494, აა-70 #048497, აა-70 #048500, აა-70 #050653, აა-70 #050654, აა-70 #050655, აა-70 #050661, აა-70 #050663, აა-70 #050664, აა-70 #050667, აა-70 #050670, აა-70 #050671, აა-70 #050672, აა-70 #050675, აა-70 #052153, აა-70 #052164, აა-70 #052157, აა-70 #052158, აა-70 #052159, აა-70 #052160, აა-70 #052163, აა-70 #052164, აა-70 #052170, აა-70 #052171, აა-70 #052172,

აა-70 #052173, აა-70 #052174, აა-70 #056177, აა-70 #056178, აა-70 #056181, აა-70 #056184, აა-70 #056186, აა-70 #056187, აა-70 #056194, აა-70 #056195, აა-70 #056196, აა-70 #056193, აა-70 #056976, აა-70 #056977, აა-70 #056980, აა-70 #056983, აა-70 #056987, აა-70 #056988, აა-70 #056990, აა-70 #056992, აა-70 #056993, აა-70 #056996, აა-70 #056997, აა-70 #057000, აა-70 #055351, აა-70 #055352, აა-70 #055356, აა-70 #055358, აა-70 #055360, აა-70 #055362, აა-70 #055364, აა-70 #055370, აა-70 #055373, აა-70 #059926, აა-70 #059929, აა-70 #059931, აა-70 #059939. აღნიშნულ ანგარიშ-ფაქტურებზე შპს "... " გადაიხადა დამატებული ღირებულების გადასახადი, როგორც ამას ადგენდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 96-ე მუხლის მე-9 ნაწილი. ზემოხსენებული ფილიალისათვის გადასახდელი დღგ-ს ჩასათვლელად შპს "... " მიმართა მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას, სადაც იგი აღრიცხვაზე იმყოფებოდა, თუმცა ხსენებულმა ინსპექციამ უარი განუცხადა წარმოდგენილი ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით გადახდილ დღგ-ს ჩათვლაზე, რადგან იგი არ ყოფილა გადახდილი საქართველოს ბიუჯეტში. 2003 წლის 16 აპრილს მოსარჩელემ მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციიდან მიიღო #911/1339 შეტყობინება, რომლის მიხედვითაც, შპს "... " ერიცხებოდა ბიუჯეტის დავალიანება - 17100 ლარი ზემოხსენებული ანგარიშ-ფაქტურებით გადახდილი დღგ-ს ნაწილზე.

მოსარჩელის მტკიცებით, იმის დასადასტურებლად, მოახდინა თუ არა შპს "... " ბათუმის ფილიალისათვის დღგ-ს გადახდა, მან მიმართა ბათუმის საგადასახადო ინსპექციას, რომლისგანაც მიიღო 2003 წლის 17 აპრილის #390 წერილი, რომლის მიხედვითაც, შპს "... " ბათუმის ფილიალს ბიუჯეტთან ანგარიშსწორება სრულად ჰქონდა მოხდენილი ზემოაღნიშნული საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურებით, ხოლო თავად დასახელებული ანგარიშ-ფაქტურების მე-4 ეგზემპლარები ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის მიერ ჩაბარებულ იქნა საგადასახადო დეპარტამენტის მონიტორინგის სამსახურში.

მოსარჩელის მოსაზრებით, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ, მის მიერ ანაზღაურებული ანგარიშ-ფაქტურებით გადახდილ დღგ-ს ჩათვლაზე უარის თქმა და ამის გამო, მისთვის დავალიანების დარიცხვა, ყოველგვარ საფუძველს იყო მოკლებული და იყო უკანონო ქმედება. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 29-ე მუხლის 25-ე ნაწილის მიხედვით, დღგ იყო არაპირდაპირი გადასახადი, რომელიც დგინდებოდა მიწოდებულ საქონლის ფასზე დანამატის სახით და რომელსაც იხდიდა მომხმარებელი ამ გადასახადით გაზრდილი ფასით საქონლის შეძენისას. არაპირდაპირი გადასახადის ბიუჯეტში შეტანის ვალდებულება ეკისრებოდა საქონლის მიმწოდებელს, რომელიც ამ კოდექსის III და IV კარების მიხედვით, იწოდებოდა გადასახადის გადამხდელად. შესაბამისად, ამ შემთხვევაში ზემოხსენებული ანგარიშ-ფაქტურებით განსაზღვრული დღგ-ს ბიუჯეტში შეტანის ვალდებულება ეკისრებოდა შპს "... " ბათუმის ფილიალს. ამდენად, გადასახადი გადახდილი იქნა, ბიუჯეტში თანხა შევიდა, ხოლო მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია მაინც არ ახორციელებდა დღგ-ს ჩათვლას. ის ფაქტი, რომ გადახდილი დღგ ჩათვლას ექვემდებარებოდა, დამატებით მტკიცებას არ საჭიროებდა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 114-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, ჩასათვლელი დღგ-ს თანხა იყო გადასახადის თანხა, რომელიც დასაბეგრი ოპერაციის დროის მიხედვით გადახდილი იყო წარდგენილი ანგარიშ-ფაქტურების შესაბამისად დასაბეგრ ოპერაციებზე. დღგ-ს ჩათვლას ექვემდებარებოდა საქართველოს ბიუჯეტში გადახდილი დღგ-ს თანხა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის აღნიშნული ნორმა პირდაპირ ადასტურებდა, რომ შპს "... ", რომელმაც წარდგენილი ანგარიშ-ფაქტურების შესაბამისად გადაიხადა დღგ-ს თანხა, ხოლო ხსენებული თანხა მისმა მიმღებმა - შპს "... " ბათუმის ფილიალმა მთლიანად შეიტანა ბიუჯეტში, სრული უფლება ჰქონდა მიეღო ჩათვლა ამ ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით გადახდილ დღგ-ს თანხაზე, რაც უსაფუძვლოდ არ განხორციელდა.

მოსარჩელის განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 114-ე მუხლის მე-3 ნაწილი იმპერატიულად განსაზღვრავდა შემთხვევებს, როცა დღგ-ს ჩათვლა არ წარმოებდა, კერძოდ: ა) მსუბუქ ავტომობილებზე, გარდა გასაყიდად გამოტანილისა ან გაქირავებით გაცემულისა - იმ პირთათვის, რომელთა ძირითად საქმიანობას წარმოადგენდა მსუბუქი ავტომობილების ყიდვა-გაყიდვა ან გაქირავება; ბ) საქველმოქმედო ან სოციალური მიზნებით გაწეულ გასართობ და წარმომადგენლობით ხარჯებზე; გ) ამ მუხლის მე-4 ნაწილის გათვალისწინებით, იმ საქონელზე (სამუშაოზე, მომსახურებაზე) გადახდილ დღგ-ზე, რომელიც გამოიყენებოდა ამ კარის შესაბამისად გათავისუფლებული საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) საწარმოებლად; დ) იმ საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურებით, რომლებიც არ იძლეოდა საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) გამყიდველის იდენტიფიცირების საშუალებას.

მოსარჩელის მტკიცებით, ამ შემთხვევაში არ არსებობდა არც ერთი ზემოთ ჩამოთვლილი ქვეპუნქტით განსაზღვრული ვითარება, რაც საფუძველს მისცემდა მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას არ მოეხდინა დღგ-ს ჩათვლა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 115-ე მუხ-

ლის პირველი ნაწილის მიხედვით, ანგარიშ-ფაქტურის მეოთხე პირს გამყიდველი წარუდგენდა საგადასახადო ორგანოებს საგადასახადო კონტროლის განსახორციელებლად, ხოლო მესამე პირს მყიდველი წარუდგენდა საგადასახადო ორგანოებს თავისი ადგილმდებარეობის მიხედვით, საგადასახადო ჩათვლის მისაღებად. ამ შემთხვევაში შპს "... " ბათუმის ფილიალმა ანგარიშ-ფაქტურების მე-4 ეგზემპლარები წარუდგინა ბათუმის საგადასახადო ინსპექციას, რომელმაც, მისივე წერილის შესაბამისად, აღნიშნული ანგარიშ-ფაქტურები საგადასახადო დეპარტამენტის მონიტორინგის სამსახურს ჩააბარა. ამდენად, ყოველივე კანონის დაცვით განხორციელდა და მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას არ ჰქონდა რაიმე საფუძველი, არ მოეხდინა დღგ-ს ჩათვლა.

მოსარჩელის განმარტებით, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიერ დღგ-ს ჩათვლის გაუქმების უკანონობაზე მეტყველებდა ასევე მისი მხრიდან "დღგ-ს ხაზით საგადასახადო კოდექსში შეტანილი ზოგიერთი ცვლილებებისა და დამატებების შესახებ" საგადასახადო დეპარტამენტის 2000 წლის 7 სექტემბრის #03-4-11 წერილის მოთხოვნათა დარღვევა. ამ წერილში აღნიშნული იყო, რომ ადრე მოქმედი წესისაგან განსხვავებით, შესაბამისი ცვლილება ითვალისწინებდა დღგ-ს ჩათვლას მხოლოდ იმ საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურებით, რომელთა მიხედვითაც, დღგ-ს თანხა განაღდებული (გადახდილი) იყო მიმწოდებლებისათვის. ამდენად, თუ საქონლის, სამუშაოს, მომსახურების ღირებულება არ იყო განაღდებული მიმწოდებლებისათვის, შეძენიდან 90 დღის გასვლის შემდეგ, მასზე ჩათვლა აღარ განხორციელდებოდა. შესაბამისად, რეალურად, არ არსებობდა რაიმე საფუძველი, არ მომხდარიყო დღგ-ს ჩათვლა შპს "... " შესაბამისი ანგარიშ-ფაქტურებით გადახდილ დღგ-ზე.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ მოითხოვა მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2003 წლის 16 აპრილის #911/1339 შეტყობინების ბათილად ცნობა შპს "... " ბიუჯეტის დავალიანების - 17100 ლარის დარიცხვის შესახებ, ასევე საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 23-ე მუხლის პირველი ნაწილის საფუძველზე წარმოდგენილი ანგარიშ-ფაქტურების შესაბამისად გადახდილი დღგ-ს ჩათვლის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციისათვის დავალება.

თბილისის ვაკე-საბურთალოს რაიონული სასამართლოს 2003 წლის 13 ივნისის განჩინებით შპს "... " მოთხოვნა დაკმაყოფილდა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას აეკრძალა საინკასო დავალებების წარდგენა შპს "... " საბანკო ანგარიშებზე დავის საბოლოო გადაწყვეტამდე.

თბილისის ვაკე-საბურთალოს რაიონული სასამართლოს 2003 წლის 13 ივნისის განჩინებაზე კერძო საჩივარი წარადგინა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ, რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და სარჩელის უზრუნველყოფის ღონისძიების გამოყენებაზე უარის თქმა.

თბილისის ვაკე-საბურთალოს რაიონული სასამართლოს 2003 წლის 23 ოქტომბრის განჩინებით მოცემულ საქმეში მესამე პირად ჩაება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტი.

თბილისის ვაკე-საბურთალოს რაიონული სასამართლოს 2004 წლის 2 მარტის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის კერძო საჩივარი დაკმაყოფილდა და გაუქმდა თბილისის ვაკე-საბურთალოს რაიონული სასამართლოს 2003 წლის 13 ივნისის განჩინება.

თბილისის ვაკე-საბურთალოს რაიონული სასამართლოს 2004 წლის 2 მარტის განჩინებაზე კერძო საჩივარი წარადგინა შპს "... ", რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და სარჩელის უზრუნველყოფის ღონისძიების გამოყენება.

თბილისის ვაკე-საბურთალოს რაიონული სასამართლოს 2004 წლის 26 მარტის განჩინებით შპს "... " კერძო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა დაუსაბუთებლობის გამო და საქმის მასალებთან ერთად გადაეგზავნა თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა სააპელაციო პალატას.

თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა სააპელაციო პალატის 2004 წლის 14 ივნისის განჩინებით შპს "... " კერძო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა და უცვლელად დარჩა თბილისის ვაკე-საბურთალოს რაიონული სასამართლოს 2004 წლის 2 მარტის განჩინება.

თბილისის ვაკე-საბურთალოს რაიონული სასამართლოს 2005 წლის 8 თებერვლის გადაწყვეტილებით შპს "... " სარჩელი დაკმაყოფილდა; ბათილად იქნა ცნობილი მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2003 წლის 16 აპრილის შეტყობინება ვადაგადაცილებული დავალიანების შესახებ; მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას დაევალი მიეღო გადაწყვეტილება შემდეგი ანგარიშ-ფაქტურებით: სერია აა-70 #030856, აა-70 #030833, აა-70 #030837, აა-70 #030854, აა-70 #030841, აა-70 #030842, აა-70 #030843, აა-70 #030845, აა-70 #030847,

სა-70 #030848, სა-70 #030850, სა-70 #040128, სა-70 #040129, სა-70 #040131, სა-70 #040132, სა-70 #030857, სა-70 #030861, სა-70 #030862, სა-70 #030863, სა-70 #030867, სა-70 #030871, სა-70 #030872, სა-70 #030873, სა-70 #030874, სა-70 #030875, სა-70 #040135, სა-70 #040139, სა-70 #040143, სა-70 #040144, სა-70 #040145, სა-70 #040146, სა-70 #040149, სა-70 #040150, სა-70 #038132, სა-70 #038133, სა-70 #038135, სა-70 #038137, სა-70 #038138, სა-70 #038140, სა-70 #038143, სა-70 #038146, სა-70 #041126, სა-70 #041127, სა-70 #041129, სა-70 #041131, სა-70 #045880, სა-70 #045881, სა-70 #045882, სა-70 #045885, სა-70 #045887, სა-70 #045888, სა-70 #045851, სა-70 #045852, სა-70 #045854, სა-70 #045859, სა-70 #045861, სა-70 #045863, სა-70 #045864, სა-70 #045865, სა-70 #045866, სა-70 #045873, სა-70 #045875, სა-70 #043376, სა-70 #043378, სა-70 #043381, სა-70 #043382, სა-70 #043385, სა-70 #043387, სა-70 #043389, სა-70 #043390, სა-70 #043392, სა-70 #043394, სა-70 #043398, სა-70 #047396, სა-70 #047399, სა-70 #048476, სა-70 #048477, სა-70 #048478, სა-70 #048479, სა-70 #048480, სა-70 #048481, სა-70 #048484, სა-70 #048488, სა-70 #048494, სა-70 #048497, სა-70 #048500, სა-70 #050653, სა-70 #050654, სა-70 #050655, სა-70 #050661, სა-70 #050663, სა-70 #050664, სა-70 #050667, სა-70 #050670, სა-70 #050671, სა-70 #050672, სა-70 #050675, სა-70 #052153, სა-70 #052164, სა-70 #052157, სა-70 #052158, სა-70 #052159, სა-70 #052160, სა-70 #052163, სა-70 #052164, სა-70 #052170, სა-70 #052171, სა-70 #052172, სა-70 #052173, სა-70 #052174, სა-70 #056177, სა-70 #056178, სა-70 #056181, სა-70 #056184, სა-70 #056186, სა-70 #056187, სა-70 #056194, სა-70 #056195, სა-70 #056196, სა-70 #056193, სა-70 #056976, სა-70 #056977, სა-70 #056980, სა-70 #056983, სა-70 #056987, სა-70 #056988, სა-70 #056990, სა-70 #056992, სა-70 #056993, სა-70 #056996, სა-70 #056997, სა-70 #057000, სა-70 #055351, სა-70 #055352, სა-70 #055356, სა-70 #055358, სა-70 #055360, სა-70 #055362, სა-70 #055364, სა-70 #055370, სა-70 #055373, სა-70 #059926, სა-70 #059929, სა-70 #059931, სა-70 #059939 გადახდილ დღგ-ს ჩათვლაზე.

რაიონულმა სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 96-ე მუხლის მე-9 ნაწილის მიხედვით, საქონლის გადაცემა, მომსახურების გაწევა ან სამუშაოს შესრულება იურიდიული პირის ფილიალებს, ან სხვა სტრუქტურულ ქვედანაყოფებს შორის, რომლებიც ითვლებოდნენ ცალკე გადასახადის გამამხდლებად, განიხილებოდა, როგორც დასაბეგრი ოპერაცია. ამიტომ, დადგენილად უნდა ყოფილიყო მიჩნეული ის ფაქტი, რომ ანგარიშ-ფაქტურების გამოწერა და მათზე ანგარიშსწორება კანონიერად განხორციელდა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 114-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ჩასათვლელი დღგ-ს თანხა იყო გადასახადის თანხა, რომელიც დასაბეგრი ოპერაციის დროის მიხედვით გადახდილი იყო წარდგენილი ანგარიშ-ფაქტურების შესაბამისად ან გადახდილი იყო საბაჟო დეკლარაციის მიხედვით დასაბეგრი იმპორტზე, ან დასაბეგრი ოპერაციებზე, თუ საქონელი, სამუშაო ან მომსახურება გამოიყენებოდა, ან გამოყენებული იქნებოდა ეკონომიკური საქმიანობისათვის, იმ შემთხვევაშიც, თუ ისინი არ შეიტანებოდა პროდუქციის თვითღირებულებაში. დღგ-ს ჩათვლას დაექვემდებარებოდა საქართველოს ბიუჯეტში გადახდილი დღგ-ს თანხა. დადგენილად უნდა ჩათვლილიყო ის გარემოება, რომ წარდგენილი ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით, დღგ გადახდილი იქნა. აღნიშნულს ადასტურებდა ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2003 წლის 17 აპრილის #390 წერილი, რომელშიც მითითებული იყო, რომ შპს "... " ბათუმის ფილიალს ბიუჯეტთან ანგარიშსწორება მოხდენილი ჰქონდა ხსენებული ანგარიშ-ფაქტურების შესაბამისად, რომლებიც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად, გაგზავნილი იყო საგადასახადო დეპარტამენტის მონიტორინგის სამსახურში.

ამდენად, რაიონულმა სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოცემულ შემთხვევაში საქონლის მიმწოდებლის - შპს "... " ბათუმის ფილიალისა და საქონლის მიმღების - შპს "... " მიერ საგადასახადო ვალდებულებები დღგ-სთან მიმართებაში შესრულებულ იქნა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 28-ე მუხლის პირველი ნაწილის, 29-ე მუხლის 25-ე ნაწილის, 30-ე მუხლისა და 116-ე მუხლის პირველი ნაწილის მოთხოვნათა შესაბამისად. გამამხდელის მიერ დღგ გადახდილი იქნა რეგისტრაციის ადგილის მიხედვით და ჩარიცხულ იქნა აჭარის ა/რ ბიუჯეტში, რომელიც "საბიუჯეტო სისტემისა და საბიუჯეტო უფლებამოსილებათა შესახებ" საქართველოს კანონის მე-2 მუხლის თანახმად, წარმოადგენდა ერთიანი ცენტრალიზებული საბიუჯეტო სისტემის განუყოფელ ნაწილს.

რაიონულმა სასამართლომ ყურადღება მიაქცია იმ გარემოებას, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს 2004 წლის 9 თებერვლის #02-15/19/845 წერილით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტს სახელმძღვანელოდ და შესასრულებლად გაეგზავნა საქართველოს სახელმწიფო და აჭარის ა/რ ბიუჯეტებს შორის ურთიერთობათა სრულყოფის საკითხთა შემსწავლელი კომისიის 2004 წლის 5 თებერვლის სხდომის #3 ოქმი, რომლის მე-4 პუნქტის თანახ-

მად, უნდა აღკვეთილიყო ყოველგვარი შეფერხებები აჭარის ა/რ-ში გაცემული დღგ-ს ანგარიშ-ფაქტურების ჩათვლაში, ხოლო იმავე ოქმის მე-7 პუნქტის მიხედვით, ავტონომიური რესპუბლიკის ტერიტორიული ორგანო ფუნქციონირებდა, როგორც ერთიანი სისტემის შემადგენელი ნაწილი. განსახილველი დავის შემთხვევაში არსებობდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 114-ე მუხლით განსაზღვრული დღგ-ს ჩათვლის საფუძვლები და ჩათვლას ექვემდებარებოდა შპს "... " ბათუმის ფილიალის მიერ ზემოთ მითითებული ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით საქართველოს ბიუჯეტში გადახდილი დღგ-ს თანხა.

რაიონულმა სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლის "დ" ქვეპუნქტის მიხედვით, ადმინისტრაციული აქტი იყო ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ ადმინისტრაციული კანონმდებლობის საფუძველზე გამოცემული ინდივიდუალური სამართლებრივი აქტი, რომელიც აწესებდა, ცვლიდა, წყვეტდა ან ადასტურებდა პირის, ან პირთა შეზღუდული წრის უფლებებსა და მოვალეობებს. ადმინისტრაციულ აქტად ჩაითვლებოდა, ასევე, ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილება მის უფლებამოსილებაში შემაჯავრობის საკითხის დაკმაყოფილებაზე განმცხადებლისათვის უარის თქმის შესახებ, აგრეთვე, ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ გამოცემული ან დადასტურებული დოკუმენტი, რომელსაც შეიძლებოდა მოჰყოლოდა სამართლებრივი შედეგები. მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2003 წლის 16 აპრილის შეტყობინება ვადაგადაცილებული დავალიანების დარიცხვის შესახებ 17100 ლარის ოდენობით, თავისი არსით შეესაბამებოდა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლის "დ" ქვეპუნქტის შინაარსს და ადმინისტრაციულ აქტს წარმოადგენდა, რადგან მის საფუძველზე შპს "... " დაერიცხა დავალიანება და დაედო ინკასო, ანუ ამ აქტს გარკვეული სამართლებრივი შედეგები მოჰყვა.

რაიონულმა სასამართლომ არ გაიზიარა მესამე პირის - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მოსაზრება იმის თაობაზე, რომ სასაქონლო ზედნადების არსებობა აუცილებელი წინაპირობა იყო ანგარიშ-ფაქტურებით გადახდილ დღგ-ზე ჩათვლის მისაღებად. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 114-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, ჩასათვლელი დღგ-ს თანხა იყო გადასახადის თანხა, რომელიც გადახდილი იყო წარდგენილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების შესაბამისად. ამდენად, კანონმდებელმა დღგ-ს ჩათვლა დაუკავშირა არა სასაქონლო ზედნადების, არამედ საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის წარდგენას. საქმეში წარმოდგენილი მასალები კი მათი წარდგენის ფაქტს ადასტურებდა. გარდა ამისა, საქმეში წარმოდგენილი ანგარიშ-ფაქტურები (მე-16 სექციაში) შეიცავდა მითითებას სასაქონლო ზედნადების ნომრის შესახებ და თითოეული მათგანის გვერდით აღნიშნული იყო შესაბამისი სასაქონლო ზედნადების ნომერი. ის გარემოება, რომ სასაქონლო ზედნადებები საქმეში არ იყო წარმოდგენილი, არ ნიშნავდა, რომ მოსარჩელეს არ ჰქონდა უფლება, მოეთხოვა დამატებული ღირებულების გადასახადის ჩათვლა.

რაიონული სასამართლო ასევე არ დაეთანხმა მესამე პირის - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის შესაბამისი წერილი კანონის დარღვევით იყო შედგენილი. ის გარემოება, რომ პირი იმჟამად აღარ წარმოადგენდა უფლებამოსილ თანამდებობის პირს, არ შეიძლებოდა გამხდარიყო მის მიერ უფლებამოსილების განხორციელებისას გამოცემული დოკუმენტების ბათილად ან ძალადაკარგულად გამოცხადების საფუძველი. იმავდროულად, ხსენებული წერილი შეიცავდა ოფიციალური დოკუმენტისათვის გათვალისწინებულ ყველა აუცილებელ რეკვიზიტს (შესრულებული იყო ოფიციალურ ბლანკზე, დამოწმებული ბეჭდითა და ხელმოწერით, ჰქონდა სათანადო ნომერი), ხოლო საკითხი ამ დოკუმენტის სიყალბის შესახებ არ ყოფილა დასმული საქმის მოსამზადებელ სასამართლო სხდომაზე, მიუხედავად იმისა, რომ მხარეს გააჩნდა მისი დასმის შესაძლებლობა.

თბილისის ვაკე-საბურთალოს რაიონული სასამართლოს 2005 წლის 8 თებერვლის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტმა, რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

თბილისის ვაკე-საბურთალოს რაიონული სასამართლოს 2005 წლის 8 თებერვლის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამაც, რომელმაც ასევე მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

თბილისის საოლქო სასამართლოს ადმინისტრაციული სამართლისა და საგადასახადო საქმეთა სააპელაციო პალატის 2005 წლის 2 ივნისის განჩინებით მოცემულ საქმეში საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-16 მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე მესამე პირად ჩაება ბათუმის საგადასახადო ინსპექცია.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 5 აპრილის საოქმო განჩინებით აპელანტი - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტი შეიცვალა მისი უფლებამონაცვლე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურით, მეორე აპელანტი - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციით, ხოლო მესამე პირი - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექცია - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციით.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 10 მაისის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის სააპელაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თბილისის ვაკე-საბურთალოს რაიონული სასამართლოს 2005 წლის 8 თებერვლის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სააპელაციო საჩივრებში მითითებული გარემოებები არ წარმოადგენდა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე და 394-ე მუხლებით გათვალისწინებულ, გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმების პროცესუალურ-სამართლებრივ საფუძვლებს. სააპელაციო სასამართლო დაეთანხმა რაიონული სასამართლოს მიერ დადგენილ ფაქტობრივ გარემოებებსა და სამართლებრივ შეფასებებს.

სააპელაციო სასამართლომ დამატებით აღნიშნა, რომ საქმის სააპელაციო წესით განხილვისას ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის მიერ წარმოდგენილ იქნა მტკიცებულება, რომლითაც კიდევ ერთხელ დასტურდებოდა, რომ შპს "... " მიერ ბათუმის საგადასახადო ინსპექციაში წარდგენილი იყო ყველა სადავო ანგარიშ-ფაქტურა, რომელთა საფუძველზეც უტყუარად დგინდებოდა, რომ შპს "... " ბიუჯეტის მიმართ დავალიანება არ გააჩნდა. აღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ გასაჩივრებული გადაწყვეტილება იყო კანონიერი და შესაბამისად, არ არსებობდა სააპელაციო საჩივრების დაკმაყოფილების ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 10 მაისის განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ, რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 10 მაისის განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმაც, რომელმაც ასევე მოითხოვა გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2008 წლის 28 თებერვლის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციისა (მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის უფლებამონაცვლე) და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის (მესამე პირის - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის უფლებამონაცვლე) საკასაციო საჩივრები დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; გაუქმდა თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2007 წლის 10 მაისის განჩინება და საქმე ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდა იმავე სასამართლოს.

საკასაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ სადავო პერიოდში მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 114-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ჩასათვლელი დღე-ის თანხა იყო გადასახადის თანხა, რომელიც დასაბეგრი ოპერაციის დროის მიხედვით იყო გადახდილი წარდგენილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების შესაბამისად ან გადახდილი საბაჟო დეკლარაციის მიხედვით. დღე-ის ჩათვლას დაექვემდებარებოდა საქართველოს ბიუჯეტში გადახდილი დღე-ის თანხა. შესაბამისად, მხოლოდ დღე-ის თანხის სახელმწიფო ბიუჯეტში ასახვის შემდეგ მიეცემოდა მყიდველს ჩათვლის მოთხოვნის უფლება. იმ შემთხვევაში, თუ მიმწოდებელი არ შეასრულებდა მის მიმართ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 29-ე მუხლის 25-ე ნაწილით დადგენილ ვალდებულებას (დღე-ის ბიუჯეტში შეტანის ვალდებულება ეკისრებოდა საქონლის მიმწოდებელს) და არ შეიტანდა დღე-ის თანხას ბიუჯეტში, მყიდველი ვერ მიიღებდა დღე-ის თანხის გადახდილად ჩათვლის უფლებას. იმავე კოდექსის 115-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, დღე-ის გადამხდელად რეგისტრირებული პირი, რომელიც აწარმოებდა დასაბეგრი ოპერაციას, ვალდებული იყო, გამოეწერა საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა და წარედგინა იგი გადასა-

ხადების გადამხდელად რეგისტრირებული პირისათვის - საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) მიმღებისათვის, ხოლო ანგარიშ-ფაქტურა გამოიწერებოდა ოთხ ეგზემპლარად, რომლის პირველი და მესამე პირები წარედგინებოდა მყიდველს, ხოლო მეორე და მეოთხე პირები რჩებოდა გამყიდველს. ამასთან, ანგარიშ-ფაქტურის მე-4 პირს გამყიდველი წარუდგენდა საგადასახადო ორგანოებს საგადასახადო კონტროლის განსახორციელებლად, ხოლო მე-3 პირს მყიდველი წარუდგენდა საგადასახადო ორგანოებს თავისი ადგილმდებარეობის მიხედვით საგადასახადო ჩათვლის მისაღებად.

ამდენად, საკასაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დამკვიდრებული პრაქტიკის მიხედვით (რომელზეც მიუთითებდა შპს "... " 2005 წლის 13 მაისს თბილისის სააპელაციო სასამართლოში წარდგენილ განცხადებაში, რომელსაც დართული ჰქონდა ამ კატეგორიის დავებზე სააპელაციო და უზენაესი სასამართლოების პრაქტიკის დამადასტურებელი განჩინებები), საქართველოს საგადასახადო კოდექსით (1997 წ.) გათვალისწინებული დღგ-ს თანხის ჩათვლა წარმოადგენდა შესაბამისი პირის უფლებას, გარკვეული პირობების დადგომის შემდეგ, მიეღო სახელმწიფოს მხრიდან მის მიერ გაწეული საფასურის შედეგად დღგ-ს, როგორც გადასახადით გათვალისწინებული თანხის, გადახდილად აღიარება. შესაბამისად, იმ შემთხვევაში, თუ ე.წ. მიმწოდებლის მიერ არ შესრულდებოდა მის მიმართ დადგენილი ვალდებულება და არ მოხდებოდა დღგ-ს თანხის ბიუჯეტში შეტანა, შესაბამისად, ვერ განხორციელდებოდა ე.წ. მიმღების უფლება, ჩათვლოდა დღგ-ს თანხა გადახდილად, ხოლო სასაქონლო ზედნადები ანგარიშ-ფაქტურებით გადახდილ დღგ-ზე ჩათვლის მისაღებად აუცილებელ პირობას არ წარმოადგენდა. შპს "... " წარმომადგენელმა საკასაციო სასამართლოს 2008 წლის 28 თებერვლის სხდომაზეც აღნიშნა ასეთი კატეგორიის დავებზე საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ერთგვაროვანი სასამართლო პრაქტიკის არსებობის შესახებ. საკასაციო სასამართლომ ხაზგასმით აღნიშნა, რომ საკასაციო სასამართლო 2008 წლის 28 თებერვლის განჩინების მიღებით არ ცვლიდა საქართველოს უზენაესი სასამართლოს პრაქტიკას ამ კატეგორიის საქმეებზე.

საკასაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ კასატორი - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია (საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის უფლებამონაცვლე) კასაციის მიზეზად მიუთითებდა და სადავოდ ხდიდა შპს "... " მიერ განხორციელებული დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციების ნამდვილობას, კერძოდ, საკასაციო საჩივარში იგი განმარტავდა, რომ საქმეში წარმოდგენილ ანგარიშ-ფაქტურებს, რომლებიც გამოწერილ იქნა შპს "... " ბათუმის ფილიალის მიერ, არ ახლდა სასაქონლო-სატრანსპორტო ზედნადები, რომელიც აუცილებელი იყო საქონლის ქვეყნის შიგნით გადაადგილებისათვის, რაც დაადასტურებდა საქონლის მიღებასა და მიწოდებას, ხოლო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, ეკონომიკური საქმიანობისათვის ქვეყნის შიგნით საქონლის მიწოდების შემთხვევაში, სავალდებულო იყო მკაცრი აღრიცხვის სასაქონლო ზედნადების გამოწერა საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს მიერ დადგენილი ფორმითა და წესით, რომლის გარეშე აკრძალული იყო საქონლის ტრანსპორტირება, შენახვა და რეალიზაცია. ამდენად, ხსენებული კასატორი სადავოდ ხდიდა იმ გარემოებას, შპს "... " მიერ რეალურად შესრულდა დასაბეგრი ოპერაციები, თუ მისი მხრიდან უსაქონლო ოპერაციების განხორციელება და ამასთან დაკავშირებით, მიუთითებდა, რომ საქმეში არ იყო წარმოდგენილი აღნიშნული ზედნადებები, რომელთა წარმოდგენა აუცილებელი იყო.

ამასთან, საკასაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ ზემოაღნიშნულ საკითხს შპს "... " მიერ უსაქონლო ოპერაციების შესაძლო განხორციელების თაობაზე არა მარტო კასატორები, არამედ მესამე პირი - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის საგადასახადო ინსპექცია (საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის უფლებამონაცვლე) ხდიდა სადავოდ, კერძოდ, საკასაციო სასამართლოს 2008 წლის 28 თებერვლის სხდომაზე ხსენებული ინსპექციის წარმომადგენელმა განმარტა, რომ მოცემული საქმის მასალებიდან არ ჩანდა შპს "... " სათავო ოფისის მიერ თავის ფილიალისთვის თანხის გადახდა, ხოლო თვითონ შპს "... " ბათუმის ფილიალის ბიუჯეტთან ურთიერთობის შესახებ წერილები წარმოდგენილი იყო, ანუ აქ საუბარი იყო არა იმაზე, შპს "... " ბათუმის ფილიალს ჰქონდა თუ არა რაიმე დავალიანება ბიუჯეტის მიმართ, არამედ იმაზე, გადაუხადა თუ არა თავის ფილიალს შესაბამისი თანხები საქონლის მიმღებმა - შპს "... ", რომელიც მოითხოვდა დღგ-ს ჩათვლას და ამდენად, მართალი იყო, გამოიწერა ანგარიშ-ფაქტურები, მაგრამ რეალურად საქონლის მიწოდება არ მომხდარა, რაც იმას ნიშნავდა, რომ უსაქონლო ოპერაციები იყო სახეზე და სასაქონლო ოპერაციები არ შემდგარა.

საკასაციო სასამართლომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 68-ე მუხლის მე-2 ნაწილზე, რომლის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებული იყო, სრულად აღერიცხა მის საქმიანობასთან დაკავშირებული ყველა ოპერაცია, რათა გარანტირებული ყოფილიყო

კონტროლი მათ დაწყებაზე, მიმდინარეობასა და დასასრულზე. გარდა ამისა, ეკონომიკური საქმიანობისათვის ქვეყნის შიგნით საქონლის მიწოდების შემთხვევაში, სავალდებულო იყო მკაცრი აღრიცხვის სასაქონლო ზედნადების გამოწერა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ დადგენილი ფორმითა და წესით, რომლის გარეშე აკრძალული იყო საქონლის ტრანსპორტირება, შენახვა და რეალიზაცია. იმავე კოდექსის 118-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით, თუ საგადასახადო შემოწმებით დადგინდებოდა, რომ განხორციელდა უსაქონლო ოპერაციები ან ფიქტიური გარიგებები, რის შედეგადაც წარდგენილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით უზრუნველყოფილი არ იქნებოდა კუთვნილი გადასახადის ბიუჯეტში გადახდა, მაშინ ამ ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით მყიდველისათვის დღგ-ის ჩათვლა უქმდებოდა.

საკასაციო სასამართლომ იქვე მიუთითა, რომ მესამე პირის - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის (უფლებამონაცვლე - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური) წარმომადგენელმა თბილისის ვაკე-საბურთალოს რაიონული სასამართლოს 2005 წლის 8 თებერვლის სხდომაზე განმარტა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 118-ე მუხლიდან გამომდინარე, სასაქონლო ზედნადების არსებობას ჰქონდა პირდაპირი მნიშვნელობა იმისათვის, რათა დადგენილიყო ოპერაცია საქონლიანი იყო თუ უსაქონლო, გადასახადის გადამხდელსა და საგადასახადო ორგანოს შორის გაფორმებული შედარების აქტი კი წარმოდგენილი არ იყო. საქონლის ქვეყნის შიგნით სივრცეში გადაადგილებისათვის სასაქონლო ზედნადების არსებობის აუცილებლობაზე მიუთითა სააპელაციო საჩივარში საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამაც (უფლებამონაცვლე - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია), კერძოდ, აღნიშნა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, ეკონომიკური საქმიანობისათვის ქვეყნის შიგნით საქონლის მიწოდების შემთხვევაში სავალდებულო იყო მკაცრი აღრიცხვის სასაქონლო ზედნადების გამოწერა, რომლის გარეშეც აკრძალული იყო საქონლის ტრანსპორტირება, შენახვა და რეალიზაცია, საქმეში კი არ იყო წარმოდგენილი შესაბამისი სასაქონლო ზედნადები, რომლის წარმოდგენაც აუცილებელი იყო.

აქედან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ, მიუხედავად იმისა, რომ ორივე აპელანტი - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტი (უფლებამონაცვლე - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური) და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია (უფლებამონაცვლე - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია) სადავოდ ხდიდნენ 2002 წლის განმავლობაში შპს "... " მიერ ამავე საზოგადოების ბათუმის ფილიალთან განხორციელებული, სასარჩელო განცხადებაში მითითებული ოპერაციების ნამდვილობას იმ თვალსაზრისით, რომ ხომ არ იყო ხსენებული ოპერაციები უსაქონლო, სააპელაციო სასამართლოს საერთოდ არ უმსჯელია დასახელებულ აპელაციის მიზეზზე.

ამდენად, საკასაციო სასამართლომ ხაზგასმით აღნიშნა, რომ კონკრეტულ შემთხვევაში კასაციის ძირითად მიზეზს და სადავო საკითხს წარმოადგენდა სწორედ შპს "... " მიერ ამავე საზოგადოების ბათუმის ფილიალთან უსაქონლო ოპერაციების შესაძლო განხორციელება, რაზეც ვერ იმსჯელებდა საკასაციო სასამართლო, რადგან ამ საკითხზე არ უმსჯელია სააპელაციო სასამართლოს.

გარდა ამისა, საკასაციო სასამართლომ არ გაიზიარა შპს "... " წარმომადგენლის მიერ საკასაციო სასამართლოს 2008 წლის 28 თებერვლის სხდომაზე გამოთქმული მოსაზრება იმის თაობაზე, რომ კასაციის მიზეზი სასარჩელო განცხადებაში მითითებული ოპერაციების უსაქონლოდ შესაძლო განხორციელების თაობაზე იყო სხვა საკითხი. საკასაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ აღნიშნული საკითხი არ იყო სხვა საკითხი, არამედ დაკავშირებული იყო დღგ-ს ჩათვლასთან, ვინაიდან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 114-ე მუხლის პირველი ნაწილით რეგლამენტირებული დღგ-ს ჩათვლა ვრცელდებოდა მხოლოდ რეალურად, კანონით დადგენილი წესით განხორციელებულ დასაბეგრ ოპერაციაზე გადახდილ დღგ-ს თანხაზე და არა უსაქონლო ოპერაციაზე ან ფიქტიურ გარიგებაზე გამოწერილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის მიხედვით, საქართველოს ბიუჯეტში გადახდილ დღგ-ს თანხაზე.

საკასაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, სასამართლო აფასებდა მტკიცებულებებს თავისი შინაგანი რწმენით, რომელიც უნდა ყოფილიყო დამყარებული მათ ყოველმხრივ, სრულ და ობიექტურ განხილვაზე, რის შედეგადაც მას გამოჰქონდა დასკვნა საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების არსებობის ან არარსებობის შესახებ. ამავე კოდექსის 412-ე მუხლის პირველი ნაწილის "ბ" ქვეპუნქტის მიხედვით, საკასაციო სასამართლო აუქმებდა გადაწყვეტილებას (განჩინებას) და საქმეს ხელახლა განსახილველად აბრუნებდა სააპელაციო სასამართლოში, თუ არსებობდა ამ კოდექსის

394-ე მუხლით გათვალისწინებული საფუძვლები, გარდა აღნიშნული მუხლის "გ" და "ე" ქვეპუნქტებისა. საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის "ე" ქვეპუნქტის თანახმად კი, გადაწყვეტილება (განჩინება) ყოველთვის ჩაითვლებოდა კანონის დარღვევით მიღებულად, თუ გადაწყვეტილება (განჩინება) იურიდიულად არ იყო საკმარისად დასაბუთებული.

საკასაციო სასამართლომ გაიზიარა კასატორის - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის (საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის უფლებამონაცვლე) მოსაზრება, რომ სახეზე იყო საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის "ე" ქვეპუნქტით გათვალისწინებული საკასაციო საჩივრის საფუძველი. შესაბამისად, საკასაციო სასამართლო თვითონ ვერ მიიღებდა გადაწყვეტილებას საქმეზე, რადგან არსებობდა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 412-ე მუხლით გათვალისწინებული საქმის ხელახლა განსახილველად დაბრუნების საფუძველი.

ამდენად, საკასაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოცემული საქმის ხელახლა განხილვისას სააპელაციო სასამართლოს ყოველმხრივ და სრულყოფილად უნდა დაედგინა ფაქტობრივი გარემოებები, საფუძვლიანად გამოეკვლია, სასარჩელო განცხადებაში მითითებული ოპერაციები შპს "... " და ამავე საზოგადოების ბათუმის ფილიალს შორის რეალურად განხორციელდა, თუ უსაქონლო ოპერაციები იყო სახეზე, რისთვისაც სააპელაციო სასამართლოს შეეძლო გამოეყენებინა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-4 და მე-19 მუხლებით მისთვის მინიჭებული უფლებამოსილება.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 1 მაისის საოქმო განჩინებით მესამე პირი - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის საგადასახადო ინსპექცია შეიცვალა მისი უფლებამონაცვლით - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ბათუმის რეგიონალური ცენტრით (საგადასახადო ინსპექცია).

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 20 ნოემბრის გადაწყვეტილებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის სააპელაციო საჩივრები დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ; თბილისის ვაკე-საბურთალოს რაიონული სასამართლოს 2005 წლის 8 თებერვლის გადაწყვეტილების შეცვლით მიღებულ იქნა ახალი გადაწყვეტილება, რომლითაც შპს "... " სარჩელი, ანგარიშ-ფაქტურების - აა-70 #030856, აა-70 #030833, აა-70 #030837, აა-70 #030854, აა-70 #030841, აა-70 #030842, აა-70 #030843, აა-70 #030845, აა-70 #030847, აა-70 #030848, აა-70 #030850, აა-70 #040128, აა-70 #040129, აა-70 #040131, აა-70 #040132, აა-70 #030857, აა-70 #030861, აა-70 #030862, აა-70 #030863, აა-70 #030867, აა-70 #030871, აა-70 #030872, აა-70 #030873, აა-70 #030874, აა-70 #030875, აა-70 #040135, აა-70 #040139, აა-70 #040143, აა-70 #040144, აა-70 #040145, აა-70 #040146, აა-70 #040149, აა-70 #040150, აა-70 #038132, აა-70 #038133, აა-70 #038135, აა-70 #038137, აა-70 #038138, აა-70 #038140, აა-70 #038143, აა-70 #038146, აა-70 #041126, აა-70 #041127, აა-70 #041129, აა-70 #041131, აა-70 #045880, აა-70 #045881, აა-70 #045882, აა-70 #045885, აა-70 #045887, აა-70 #045888, აა-70 #045851, აა-70 #045852, აა-70 #045854, აა-70 #045859, აა-70 #045861, აა-70 #045863, აა-70 #045864, აა-70 #045865, აა-70 #045866, აა-70 #045873, აა-70 #045875, აა-70 #043376, აა-70 #043378, აა-70 #043381, აა-70 #043382, აა-70 #043385, აა-70 #043387, აა-70 #043389, აა-70 #043390, აა-70 #043392 მიხედვით განხორციელებულ ოპერაციებზე დღ-ს ჩათვლის თაობაზე, არ დაკმაყოფილდა; დანარჩენ ნაწილში თბილისის ვაკე-საბურთალოს რაიონული სასამართლოს 2005 წლის 8 თებერვლის გადაწყვეტილება დარჩა უცვლელად.

სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის (უფლებამონაცვლე - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია) 2003 წლის 16 აპრილის საგადასახადო შეტყობინების მიხედვით, შპს "... " 2003 წლის 16 აპრილის მდგომარეობით, ერიცხებოდა ბიუჯეტის დავალიანება 17100 ლარის ოდენობით. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2003 წლის 17 აპრილის #390 ცნობის თანახმად, შპს "... " მის მიერ გამოწერილი, ამავე ცნობაში მითითებული და მასზე დართული საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების მე-4 ეგზემპლარები ჩაბარებული ჰქონდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციაში და ბიუჯეტთან ანგარიშსწორება მოხდენილი ჰქონდა აღნიშნული საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების შესაბამისად, რომლებიც გაგზავნილი იყო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მონიტორინგის სამსახურში. საქართველოს

ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 7 თებერვლის #879 ცნობის მიხედვით, შპს "...“ მის მიერ გამოწერილი, ამავე ცნობაში მითითებული საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების მე-4 ეგზემპლარები წარდგენილი ჰქონდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციაში, რომლებიც გაგზავნილი იყო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მონიტორინგის სამსახურში. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 28 სექტემბრის #8469 ცნობის მიხედვით, შპს "...“ მის მიერ დაბეგვრაზე წარდგენილი, ამავე ცნობაში მითითებული საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების მე-4 ეგზემპლარები წარდგენილი ჰქონდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციაში, რომლებიც გაგზავნილი იყო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მონიტორინგის სამსახურში, ხოლო შპს "...“ იმ დროისათვის წარდგენილი დეკლარაციით ბიუჯეტის დავალიანება არ ერიცხებოდა. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 12 ივნისის #01-11/1747 წერილის თანახმად, შპს "...“ მიერ 2002 წელს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ბათუმის საგადასახადო ინსპექციაში წარდგენილ იქნა ამავე წერილში მითითებული საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების მე-4 ეგზემპლარები და წარდგენილი დღგ-ს დეკლარაციებით, სადაც ასახული იყო აღნიშნული ანგარიშ-ფაქტურები, მას ბიუჯეტის დავალიანება არ ერიცხებოდა.

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ სადავო პერიოდში მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 114-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ჩასათვლელი დღგ-ის თანხა იყო გადასახადის თანხა, რომელიც დასაბეგრი ოპერაციის დროის მიხედვით იყო გადახდილი წარდგენილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების შესაბამისად ან გადახდილი საბაჟო დეკლარაციის მიხედვით. დღგ-ს ჩათვლას ექვემდებარებოდა საქართველოს ბიუჯეტში გადახდილი დღგ-ს თანხა. შესაბამისად, მხოლოდ დღგ-ს თანხის სახელმწიფო ბიუჯეტში ასახვის შემდეგ მიეცემოდა მყიდველს ჩათვლის მოთხოვნის უფლება. იმ შემთხვევაში, თუ მიმწოდებელი არ შეასრულებდა მის მიმართ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 29-ე მუხლის 25-ე ნაწილით დადგენილ ვალდებულებას (დღგ-ს ბიუჯეტში შეტანის ვალდებულება ეკისრებოდა საქონლის მიმწოდებელს) და არ შეიტანდა დღგ-ს თანხას ბიუჯეტში, მყიდველი ვერ მიიღებდა დღგ-ს თანხის გადახდილად ჩათვლის უფლებას. იმავე კოდექსის 115-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრირებული პირი, რომელიც აწარმოებდა დასაბეგრი ოპერაციას, ვალდებული იყო, გამოეწერა საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა და წარედგინა იგი გადასახადების გადამხდელად რეგისტრირებული პირისათვის - საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) მიმღებისათვის, ხოლო ანგარიშ-ფაქტურა გამოიწერებოდა ოთხ ეგზემპლარად, რომლის პირველი და მესამე პირები წარედგინებოდა მყიდველს, მეორე და მეოთხე პირები კი რჩებოდა გამყიდველს. ამასთან, ანგარიშ-ფაქტურის მე-4 პირს გამყიდველი წარუდგენდა საგადასახადო ორგანოებს საგადასახადო კონტროლის განსახორციელებლად, ხოლო მე-3 პირს მყიდველი წარუდგენდა საგადასახადო ორგანოებს თავისი ადგილმდებარეობის მიხედვით საგადასახადო ჩათვლის მისაღებად.

ამდენად, სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს უზენაესი სასამართლოს დამკვიდრებული პრაქტიკის მიხედვით (რომელზეც მიუთითებდა შპს "...“ 2005 წლის 13 მაისს თბილისის სააპელაციო სასამართლოში წარდგენილ განცხადებაში, რომელსაც დართული ჰქონდა ამ კატეგორიის დავებზე სააპელაციო და უზენაესი სასამართლოების პრაქტიკის დამადასტურებელი განჩინებები), საქართველოს საგადასახადო კოდექსით (1997 წ.) გათვალისწინებული დღგ-ს თანხის ჩათვლა წარმოადგენდა შესაბამისი პირის უფლებას, გარკვეული პირობების დადგომის შემდეგ, მიეღო სახელმწიფოს მხრიდან მის მიერ გაწეული საფასურის შედეგად დღგ-ს, როგორც გადასახადით გათვალისწინებული თანხის, გადახდილად აღიარება. შესაბამისად, იმ შემთხვევაში, თუ ე.წ. მიმწოდებლის მიერ არ შესრულდებოდა მის მიმართ დადგენილი ვალდებულება და არ მოხდებოდა დღგ-ს თანხის ბიუჯეტში შეტანა, ვერ განხორციელდებოდა ე.წ. მიმღების უფლება, ჩათვლოდა დღგ-ს თანხა გადახდილად, ხოლო სასაქონლო ზედნადები ანგარიშ-ფაქტურებით გადახდილ დღგ-ზე ჩათვლის მისაღებად აუცილებელ პირობას არ წარმოადგენდა.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ აპელანტი - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია სააპელაციო საჩივრის საფუძველად მიუთითებდა და სადავოდ ხდიდა შპს "...“ მიერ განხორციელებული დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციების ნამდვილობას, კერძოდ, სააპელაციო საჩივარში იგი განმარტავდა, რომ საქმეში წარმოდგენილ ანგარიშ-ფაქტურებს, რომლებიც გამოწერილ იქნა შპს "...“ ბათუმის ფილიალის მიერ, არ ახლდა სასაქონლო-სატრანსპორტო ზედნადები, რომელიც აუცილებელი იყო საქონლის ქვეყნის შიგნით გადაადგილებისათვის, რაც დაადასტურებდა საქონლის მიღებასა და მიწოდებას, ხოლო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, ეკონომიკუ-

რი საქმიანობისათვის ქვეყნის შიგნით საქონლის მიწოდების შემთხვევაში, სავალდებულო იყო მკაცრი აღრიცხვის სასაქონლო ზედნადების გამოწერა საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების სამინისტროს მიერ დადგენილი ფორმითა და წესით, რომლის გარეშე აკრძალული იყო საქონლის ტრანსპორტირება, შენახვა და რეალიზაცია. ამდენად, ხსენებული აპელანტი სადავოდ ხდიდა იმ გარემოებას, შპს "...“ მიერ რეალურად შესრულდა დასაბეგრი ოპერაციები, თუ მისი მხრიდან უსაქონლო ოპერაციების განხორციელება იყო სახეზე და ამასთან დაკავშირებით, მიუთითებდა, რომ საქმეში არ იყო წარმოდგენილი აღნიშნული ზედნადებები, რომელთა წარმოდგენა აუცილებელი იყო.

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 118-ე მუხლის მე-3 ნაწილზე, რომლის მიხედვით, თუ საგადასახადო შემოწმებით დადგინდებოდა, რომ განხორციელდა უსაქონლო ოპერაციები ან ფიქტიური გარიგებები, რის შედეგადაც წარდგენილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით უზრუნველყოფილი არ იქნებოდა კუთვნილი გადასახადის ბიუჯეტში გადახდა, მაშინ ამ ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით მყიდველისათვის დღგ-ის ჩათვლა უქმდებოდა.

სააპელაციო სასამართლომ შპს "...“ მიერ წარმოდგენილი მასალების საფუძველზე, დადგენილად მიიჩნია, რომ სასაქონლო ზედნადებები დართული იყო შემდეგ ანგარიშ-ფაქტურებზე - აა-70 #043394, აა-70 #043398, აა-70 #047396, აა-70 #047399, აა-70 #048476, აა-70 #048477, აა-70 #048478, აა-70 #048479, აა-70 #048480, აა-70 #048481, აა-70 #048484, აა-70 #048488, აა-70 #048494, აა-70 #048497, აა-70 #048500, აა-70 #050653, აა-70 #050654, აა-70 #050655, აა-70 #050661, აა-70 #050663, აა-70 #050664, აა-70 #050667, აა-70 #050670, აა-70 #050671, აა-70 #050672, აა-70 #050675, აა-70 #052153, აა-70 #052164, აა-70 #052157, აა-70 #052158, აა-70 #052159, აა-70 #052160, აა-70 #052163, აა-70 #052164, აა-70 #052170, აა-70 #052171, აა-70 #052172, აა-70 #052173, აა-70 #052174, აა-70 #056177, აა-70 #056178, აა-70 #056181, აა-70 #056184, აა-70 #056186, აა-70 #056187, აა-70 #056194, აა-70 #056195, აა-70 #056196, აა-70 #056193, აა-70 #056976, აა-70 #056977, აა-70 #056980, აა-70 #056983, აა-70 #056987, აა-70 #056988, აა-70 #056990, აა-70 #056992, აა-70 #056993, აა-70 #056996, აა-70 #056997, აა-70 #057000, აა-70 #055351, აა-70 #055352, აა-70 #055356, აა-70 #055358, აა-70 #055360, აა-70 #055362, აა-70 #055364, აა-70 #055370, აა-70 #055373, აა-70 #059926, აა-70 #059929, აა-70 #059931, აა-70 #059939.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ მოსარჩელის მიერ ვერ იქნა წარმოდგენილი მტკიცებულებები, რომლებითაც დადასტურდებოდა სასაქონლო ზედნადებების არსებობა შემდეგ ანგარიშ-ფაქტურებზე - სერია აა-70 #030856, აა-70 #030833, აა-70 #030837, აა-70 #030854, აა-70 #030841, აა-70 #030842, აა-70 #030843, აა-70 #030845, აა-70 #030847, აა-70 #030848, აა-70 #030850, აა-70 #040128, აა-70 #040129, აა-70 #040131, აა-70 #040132, აა-70 #030857, აა-70 #030861, აა-70 #030862, აა-70 #030863, აა-70 #030867, აა-70 #030871, აა-70 #030872, აა-70 #030873, აა-70 #030874, აა-70 #030875, აა-70 #040135, აა-70 #040139, აა-70 #040143, აა-70 #040144, აა-70 #040145, აა-70 #040146, აა-70 #040149, აა-70 #040150, აა-70 #038132, აა-70 #038133, აა-70 #038135, აა-70 #038137, აა-70 #038138, აა-70 #038140, აა-70 #038143, აა-70 #038146, აა-70 #041126, აა-70 #041127, აა-70 #041129, აა-70 #041131, აა-70 #045880, აა-70 #045881, აა-70 #045882, აა-70 #045885, აა-70 #045887, აა-70 #045888, აა-70 #045851, აა-70 #045852, აა-70 #045854, აა-70 #045859, აა-70 #045861, აა-70 #045863, აა-70 #045864, აა-70 #045865, აა-70 #045866, აა-70 #045873, აა-70 #045875, აა-70 #043376, აა-70 #043378, აა-70 #043381, აა-70 #043382, აა-70 #043385, აა-70 #043387, აა-70 #043389, აა-70 #043390, აა-70 #043392. შესაბამისად, აღნიშნული ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით განხორციელებულ ოპერაციებზე დღგ-ს ჩათვლის თაობაზე სარჩელი არ უნდა დაკმაყოფილებულიყო.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 20 ნოემბრის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით ნაწილობრივ გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა, რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების იმ ნაწილში გაუქმება, რომლითაც დაკმაყოფილდა სარჩელი და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე მთლიანად უარის თქმა.

კასატორის განმარტებით, სააპელაციო სასამართლომ დაარღვია საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 105-ე მუხლი და სრულყოფილად არ გამოიკვლია საქმის გარემოებები და მტკიცებულებები. მოსარჩელის განცხადებით, მან საქონელი შეიძინა შპს "...“ ბათუმის ფილიალისაგან. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, გადასახადებით დაბეგვისათვის გამოიყენება საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის ოფიციალუ-

რად გამოქვეყნებული და ძალაში შესული ის ნორმატიული აქტები, რომლებიც მოქმედებს საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღისათვის. საგადასახადო ორგანოთა მხრიდან დღგ-ის ჩათვლის გაუქმების შესახებ წერილობითი მითითების გამოცემის სამართლებრივ საფუძველს, საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 53-ე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, წარმოადგენდა შესაბამისი პერიოდისათვის მოქმედი საგადასახადო კოდექსის მე-2, მე-6, 114-ე, 115-ე და 118-ე მუხლები.

კასატორის მტკიცებით, დამატებული ღირებულების გადასახადი წარმოადგენს საერთო-სახელმწიფოებრივ გადასახადს და იგი გადახდილად ჩაითვლება, როცა დღგ-ის თანხა მხოლოდ რეალური დასაბეგრი ოპერაციის და დროის მიხედვით გადახდილია სახელმწიფო ბიუჯეტში. აღნიშნულ ნორმას ითვალისწინებდა შესაბამისი პერიოდისათვის მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 114-ე მუხლის პირველი ნაწილის ბოლო აბზაციც, კერძოდ, დღგ-ის ჩათვლას დაექვემდებარებოდა სახელმწიფო ბიუჯეტში გადახდილი დღგ-ის თანხა. სააპელაციო სასამართლოს, დღგ-ის ჩათვლის აღდგენის შესახებ პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილების კანონიერების შემოწმებისათვის, უნდა შეესწავლა, მოსარჩელის მიერ დღგ-ის თანხა განადგებული (გადახდილი) იყო თუ არა მომწოდებლისთვის, საქონლის შეძენიდან 90 დღის განმავლობაში, როგორც ამას ადგენს 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 114-ე მუხლის პირველი ნაწილი. ამ მუხლის დებულებათა გათვალისწინებით, ჩასათვლელი დღგ-ის თანხა არის გადასახადის თანხა, რომელიც დასაბეგრი ოპერაციის დროის მიხედვით გადახდილია წარდგენილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების შესაბამისად.

კასატორის განმარტებით, სააპელაციო სასამართლოს არ დაუდგენია, შპს "... " მიერ შპს "... " ბათუმის ფილიალისთვის გადახდილი იყო თუ არა დღგ-ის თანხა 90-დღიან ვადაში (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 105-ე მუხლი).

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 20 ნოემბრის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით გასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ, რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით საკასაციო საჩივრის დაკმაყოფილება.

კასატორის განმარტებით, სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ იმ ანგარიშ-ფაქტურებზე, რომლებზეც სასაქონლო ზედნადებები არსებობდა, განხორციელებული ოპერაცია უნდა ჩათვლილიყო ნამდვილად და უარი განაცხადა ამ ნაწილში მოსარჩელე შპს "... " ჩათვლის გაუქმებაზე. სასაქონლო ზედნადების არსებობა არ შეიძლება თავისთავად გულისხმობდეს ამ ანგარიშ-ფაქტურების საფუძველზე განხორციელებული ოპერაციის ნამდვილობას. როგორც წესი (პრაქტიკაში ხშირია ასეთი შემთხვევები), სასაქონლო ზედნადები უსაქონლო ოპერაციების განხორციელების დროს უფრო იწერება, რომ დამაჯერებელი და უდავო გახადოს გადასახადის გადამხდელმა მის მიერ თითქოსდა განხორციელებული არარეალური, არარსებული ოპერაცია. გარდა ამისა, სააპელაციო წესით საქმის განხილვისას, ამ ინსპექციის მიერ დაყენებულ იქნა საკითხი, რომ შპს "... " წარმოედგინა დადასტურება იმისა, რომ გამოწერილი ანგარიშ-ფაქტურების საფუძველზე, მიწოდებული საქონლის საფასური შპს "... " თბილისის ფილიალის მიერ ნამდვილად იქნა გადახდილი ბათუმის ფილიალისთვის, ხოლო ამ უკანასკნელის მიერ სწორედ ამ ოპერაციის საფუძველზე იქნა გადახდილი აჭარის ა/რ ბიუჯეტში დღგ-ის თანხა, რის ჩათვლასაც ითხოვს ამჟამად შპს "... ". ამ გადასახადის გადამხდელის მიერ არ ყოფილა დადასტურებული და სასამართლოს არ გაუმახვილებია ყურადღება იმ გარემოებაზე, იყო თუ არა გადახდილი რეალურად საქონლის საფასური შპს "... " თბილისის ფილიალის მიერ ბათუმის ფილიალისთვის, რაც აუცილებელ პირობას წარმოადგენდა იმჟამად მოქმედი საგადასახადო კოდექსის თანახმად, რათა თბილისის ფილიალს მის მიერ შეძენილი საქონლის მიხედვით გადახდილი თანხის შესაბამისად, ბიუჯეტიდან დღგ-ის თანხის ჩათვლის უფლება მიეღო. მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2002 წლის 16 აპრილის შეტყობინება შპს "... " ბიუჯეტის დავალიანების - 17100 ლარის დარიცხვის შესახებ, კანონიერია, ხოლო მოსარჩელის მოთხოვნა მისი ბათილად ცნობის შესახებ - უსაფუძველო.

მოგვიანებით, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ დაზუსტებული საკასაციო საჩივრით მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების იმ ნაწილში გაუქმება, რომლითაც დაკმაყოფილდა სარჩელი და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე მთლიანად უარის თქმა, ხოლო დანარჩენ ნაწილში - ხსენებული გადაწყვეტილების უცვლელად დატოვება.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 20 ნოემბრის გადაწყვეტილება საკასაციო წესით ნაწილობრივ გასაჩივრა შპს "... ", რომელმაც მოითხოვა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების იმ ნაწილში გაუქმება, რომლითაც დაკმაყოფილდა სააპელაციო საჩივრები და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის სრულად დაკმაყოფილება.

კასატორის მოსაზრებით, სააპელაციო სასამართლომ არასწორად განმარტა მოცემული სამართლებრივი ურთიერთობის წარმოქმნისას მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 114-ე მუხლი და მისი განმარტებისას არ გაითვალისწინა, რომ დღგ-ს ჩათვლების გაუქმების კანონიერების შემოწმებისათვის სავალდებულოა არსებითი მნიშვნელობის მქონე ფაქტობრივი გარემოების – დღგ-ს თანხის ბიუჯეტში შეტანის ფაქტის დადგენა, რის შედეგადაც შესაძლებელი იქნება საგადასახადო ვალდებულების ზუსტი განსაზღვრა. რეგისტრაციის ადგილის მიხედვით საგადასახადო ორგანოში გადასახადის გადახდა გადასახადის გადამხდელის მიერ დღგ-ს ჩათვლის მიღების საკმარის საფუძველს ქმნის. გადასახადის გადამხდელის მიერ გადასახადის გადახდის ფაქტის დადგენა საჭიროებს საგადასახადო ინსპექციებიდან მიწოდებული ინფორმაციების შესწავლას, ზოგიერთი ანგარიშ-ფაქტურის მიმართ დამატებითი ინფორმაციის გამოთხოვას, ხოლო სასამართლოს გააჩნდა სწორედ ასეთი ინფორმაცია, მაგრამ ყოველგვარი მტკიცებულების გარეშე დაასკვნა, რომ შპს "...“ ბიუჯეტში დღგ-ის თანხა არ შეუტანია. სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა საგადასახადო ორგანოს მოსაზრება, რომ ამ შემთხვევაში, სახეზე იყო ფიქტიური ოპერაციები. ანგარიშ-ფაქტურების გაყალბება ან ფიქტიური ოპერაცია სისხლის სამართლის კოდექსით გათვალისწინებულ დანაშაულს წარმოადგენს და უნდა დადასტურდეს შესაბამისი წესით, რასაც მოცემულ შემთხვევაში ადგილი არ ჰქონია. შპს "...“ სააპელაციო სასამართლოს წარუდგინა მტკიცებულება – საგადასახადო შემოწმების აქტი, რომელიც სწორედ განსახილველ პერიოდს ეხებოდა და მასში უსაქონლო ოპერაციის ან ანგარიშ-ფაქტურის გაყალბების შესახებ არაფერი იყო ნათქვამი.

კასატორის განმარტებით, სააპელაციო სასამართლომ ასევე არ გაითვალისწინა ის გარემოება, რომ შპს "...“ მიერ წარდგენილი იყო შესაბამისი ზედნადებები 2002 წლის III და IV კვარტლებში გაწერილ ანგარიშ-ფაქტურებზე, ხოლო I და II კვარტლების ზედნადებების მოპოვება ვერ მოხერხდა, ვინაიდან სავარაუდოდ, ისინი განადგურდა შპს "...“ სათავო ოფისში გაჩენილი ხანძრის დროს, ამ კომპანიის ქონების დალუქვის გამო კი, შეუძლებელი აღმოჩნდა დაუხარისხებელ და სატვირთო ავტომანქანებში არაორგანიზებულად ჩატვირთულ დოკუმენტაციაში შესაბამისი ზედნადებების მოპოვება, თუმცა სასამართლოსთვის წარდგენილი დოკუმენტაცია, რომელიც აკინძული იყო ორ წიგნად (კვარტლების მიხედვით) საკმარისი საფუძველი უნდა ყოფილიყო სასამართლოს შინაგანი რწმენის ჩამოსაყალიბებლად, რომ შპს "...“ და მის ფილიალს შორის უსაქონლო ოპერაციებს ადგილი ნამდვილად არ ჰქონია. სააპელაციო სასამართლოში საქმის განხილვის მომენტისათვის გასული იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 93-ე მუხლის მე-6 ნაწილით დოკუმენტების შენახვისათვის გათვალისწინებული 6-წლიანი ვადა და მხარე არ იყო ვალდებული, წარედგინა აღნიშნული დოკუმენტაცია. ამასთანავე, 2004 წლამდე პერიოდს შეეხო ამნისტია და სავალდებულო არ იყო დოკუმენტაციის შენახვა.

კასატორის მტკიცებით, განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია ის გარემოება, რომ საგადასახადო ინსპექცია დღგ-ის ჩათვლების გაუქმებას უკავშირებდა მხოლოდ იმ ფაქტს, რომ შპს "...“ მიერ აჭარის ა/რ ბიუჯეტში შეტანილი თანხა ვერ მოხვდა საქართველოს ცენტრალურ ბიუჯეტში, ხოლო სხვა საფუძველი ჩათვლების გაუქმებისათვის არ არსებობდა. სააპელაციო სასამართლომ განმარტა, რომ სააპელაციო საჩივრის ავტორი შემოსავლების სამსახური სადავოდ ხდიდა დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციების ნამდვილობას და გადაწყვეტილების იმ ნაწილით, რომლითაც დააკმაყოფილა მისი სააპელაციო საჩივარი, ფაქტობრივად, დაეთანხმა ამ აპელანტს, თუმცა ამავდროულად, არ გაითვალისწინა საგადასახადო ორგანოს მიერვე ჩატარებული საგადასახადო შემოწმების აქტისა და შესაბამისი წერილების შინაარსი. უსაქონლო ოპერაციებს ნამდვილად რომ ჰქონოდა ადგილი, აღნიშნული საგადასახადო ინსპექციას მისცემდა უფლებას, სწორედ ამ საფუძველით გაეუქმებინა ჩათვლები, რეალურად კი, ჩათვლების გაუქმება სულ სხვა საფუძველით მოხდა.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 4 მაისის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციისა და შპს "...“ საკასაციო საჩივრები მიჩნეულ იქნა დასაშვებად საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის "ა" ქვეპუნქტით და მათი განხილვა დაინიშნა მხარეთა დასწრებით, 2009 წლის 30 ივნისს, 14.00 საათზე.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო გაეცნო საქმის მასალებს, მოისმინა მხარეთა ახსნა-განმარტებანი, შეამოწმა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების კანონიერება-დასაბუთებულობა, წარმოდგენილი საკასაციო საჩივრების საფუძველიანობა და მიიჩნევს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივრები არ უნდა დაკმაყოფილდეს, ხოლო შპს "...“ საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ სადავო პერიოდში მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 114-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ჩასათვლელი დღე-ის თანხა იყო გადასახადის თანხა, რომელიც დასაბეგრი ოპერაციის დროს მიხედვით იყო გადახდილი წარდგენილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების შესაბამისად ან გადახდილი საბაჟო დეკლარაციის მიხედვით. დღე-ის ჩათვლას დაექვემდებარებოდა საქართველოს ბიუჯეტში გადახდილი დღე-ის თანხა. საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 68-ე მუხლის მე-2 ნაწილზე, რომლის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებული იყო, სრულად აღერიცხა მის საქმიანობასთან დაკავშირებული ყველა ოპერაცია, რათა გარანტირებული ყოფილიყო კონტროლი მათ დაწყებაზე, მიმდინარეობასა და დასასრულზე. გარდა ამისა, ეკონომიკური საქმიანობისათვის ქვეყნის შიგნით საქონლის მიწოდების შემთხვევაში, სავალდებულო იყო მკაცრი აღრიცხვის სასაქონლო ზედნადების გამოწერა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ დადგენილი ფორმითა და წესით, რომლის გარეშე აკრძალული იყო საქონლის ტრანსპორტირება, შენახვა და რეალიზაცია. იმავე კოდექსის 118-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით, თუ საგადასახადო შემოწმებით დადგინდებოდა, რომ განხორციელდა უსაქონლო ოპერაციები ან ფიქტიური გარიგებები, რის შედეგადაც წარდგენილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით უზრუნველყოფილი არ იქნებოდა კუთვნილი გადასახადის ბიუჯეტში გადახდა, მაშინ ამ ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით მყიდველისათვის დღე-ის ჩათვლა უქმდებოდა.

საკასაციო სასამართლო ვერ გაიზიარებს კასატორის - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მიერ კასაციის მიზეზად იმაზე მითითებას, რომ სააპელაციო სასამართლოს არ დაუდგენია, შპს "... " მიერ შპს "... " ბათუმის ფილიალისთვის გადახდილი იყო თუ არა დღე-ის თანხა 90-დღიან ვადაში (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 105-ე მუხლი), ასევე - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ სასაქონლო ზედნადების არსებობა არ შეიძლება თავისთავად გულისხმობდეს ამ ანგარიშ-ფაქტურების საფუძველზე განხორციელებული ოპერაციის ნამდვილობას, ხოლო ამ ინსპექციის 2002 წლის 16 აპრილის შეტყობინება შპს "... " ბიუჯეტის დავალიანების - 17100 ლარის დარიცხვის შესახებ, კანონიერია, მოსარჩელის მოთხოვნა მისი ბათილად ცნობის შესახებ კი - უსაფუძვლო.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ კასატორებს - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურსა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას არ წამოუყენებიათ რაიმე დასაშვები და დასაბუთებული პრეტენზია (შედავება), რაც საფუძვლად შეიძლება დასდებოდა მათი საკასაციო საჩივრების დაკმაყოფილებას.

საკასაციო სასამართლო, პირველ ყოვლისა, აღნიშნავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 105-ე მუხლი განსაზღვრავდა დასაბეგრი ოპერაციის დროს, კერძოდ, ამ მუხლის პირველი ნაწილით განსაზღვრული იყო დასაბეგრი ოპერაციის დრო, შესაბამისი დროიდან 90-დღიანი ვადით.

გარდა ამისა, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია კასაციის მიზეზად კი მიუთითებს იმაზე, რომ სასაქონლო ზედნადების არსებობა არ შეიძლება თავისთავად გულისხმობდეს ამ ანგარიშ-ფაქტურების საფუძველზე განხორციელებული ოპერაციის ნამდვილობას, თუმცა ამ ინსპექციას ხსენებული მოსაზრება არ დაუსაბუთებია - არ მიუთითებია რაიმე ალტერნატიულ ლეგალურ მტკიცებულებაზე.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილზე, რომლის მიხედვით, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის დადგენილი, ადმინისტრაციულ სამართალწარმოებაში გამოიყენება საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის დებულებანი.

ამდენად, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ არ არსებობს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივრების დაკმაყოფილების საფუძველი, რადგან ამ კასატორების მიერ გასაჩივრებულ ნაწილში, მოცემული საქმის განხილვისას, სააპელაციო სასამართლოს არ დაურღვევია საპროცესო კანონმდებლობა და ამ ნაწილში ამავე საქმეზე მიიღო კანონიერი გადაწყვეტილება, რის გამოც საკასაციო სასამართლოს მიერ, კონკრეტულ შემთხვევაში, ხსენებულ ნაწილში გამოყენებულ უნდა იქნეს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 410-ე მუხლი.

რაც შეეხება შპს "... " საკასაციო საჩივარს, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ ხსენებული საკასაციო საჩივარი საფუძვლიანია. საკასაციო სასამართლო იზიარებს კასატორის - შპს "... " მიერ კასაციის მიზეზად იმაზე მითითებას, რომ სააპელაციო სასამართლომ არ გაითვალისწინა ის

გარემოება, რომ შპს "... " მიერ ზედნადებების ნაწილის მოპოვება ვერ მოხერხდა, ვინაიდან სა-
ვარაუდოდ, ისინი განადგურდა შპს "... " სათავო ოფისში გაჩენილი ხანძრის დროს.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 106-ე მუხ-
ლის "ა" ქვეპუნქტზე, რომლის თანახმად, მხარეები თავისუფლდებიან მტკიცებულებათა წარმოდ-
გენისაგან ისეთი ფაქტების დასადასტურებლად, რომლებსაც თუმცა ემყარება მათი მოთხოვნები,
თუ შესაგებელი, მაგრამ დამტკიცებას არ საჭიროებენ, კერძოდ, ესენია ფაქტები, რომლებსაც სასა-
მართლო საყოველთაოდ ცნობილად მიიჩნევს.

საკასაციო სასამართლო შპს "... " სათავო ოფისში გაჩენილი ხანძრის ფაქტს, ამ შემთხვევაში,
საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 106-ე მუხლის "ა" ქვეპუნქტის შესაბამისად, მი-
იჩნევს საყოველთაოდ ცნობილ ფაქტად, რომელიც დამტკიცებას არ საჭიროებს, იმ სასაქონლო
ზედნადებებთან მიმართებაში, რომელთა წარდგენაც ქვემდგომ სასამართლოში მოცემულ საქმეზე
ვერ შეძლო შპს "... ". შესაბამისად, შპს "... " მისგან დამოუკიდებელი მიზეზით, ვერ შეძლო
სააპელაციო სასამართლოსთვის წარედგინა სასაქონლო ზედნადებები იმ ანგარიშ-ფაქტურებზე, რო-
მელთა მიხედვით განხორციელებულ ოპერაციებზე დღგ-ს ჩათვლის თაობაზე მისი სარჩელის ნაწი-
ლი სააპელაციო სასამართლოს მიერ არ დაკმაყოფილდა. ამდენად, საკასაციო სასამართლო ამ შემ-
თხვევაში, ეთანხმება კასატორის - შპს "... " მოსაზრებას იმის შესახებ, რომ შპს "... " და მის
ფილიალს შორის უსაქონლო ოპერაციებს ადგილი ნამდვილად არ ჰქონია.

სააპელაციო სასამართლოს 2008 წლის 20 ნოემბრის სხდომაზე შპს "... " წარმომადგენელმა
აღნიშნა, რომ გარკვეულ ანგარიშ-ფაქტურებთან დაკავშირებით, წარმოდგენილი იყო ზედნადებები,
ხოლო დანარჩენებთან მიმართებაში, შპს "... " ზედნადებები ვერ წარმოადგინა, ვინაიდან შპს
"... " ოფისში გაჩენილი ხანძრის შედეგად, განადგურებული იყო მთელი რიგი დოკუმენტებისა,
რის გამოც შპს "... " მოითხოვდა კონკრეტულ ანგარიშ-ფაქტურებთან დაკავშირებით, დღგ-ის
ჩათვლას. საკასაციო სასამართლოს 2009 წლის 30 ივნისის სხდომაზე კასატორის - შპს "... "
წარმომადგენელმა განმარტა, რომ საყოველთაოდ ცნობილი გარემოებაა, რასაც მოწინააღმდეგე მხა-
რეც არ უარყოფს, რომ ორი წლის წინ მოხდა ხანძარი შპს "... " სათავო ოფისში და რომელი
დოკუმენტებიც გადარჩა, შპს "... " შეძლო მისი სასამართლოსთვის წარდგენა.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 33-ე
მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის თანახმად, თუ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გა-
მოცემაზე უარი კანონს ეწინააღმდეგება ან დარღვეულია მისი გამოცემის ვადა და ეს პირდაპირ და
უშუალო (ინდივიდუალურ) ზიანს აყენებს მოსარჩელის კანონიერ უფლებას ან ინტერესს, სასამარ-
თლო, ამ კოდექსის 23-ე მუხლში აღნიშნულ სარჩელთან დაკავშირებით, გამოიტანს გადაწყვეტი-
ლებას, რომლითაც ადმინისტრაციულ ორგანოს ავალებს, გამოსცეს ადმინისტრაციულ-სამართლებ-
რივი აქტი.

საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე
მუხლის პირველ ნაწილზე, მე-2 ნაწილის "ა" ქვეპუნქტსა და მე-3 ნაწილზე, რომელთა თანახ-
მად, საკასაციო საჩივარი შეიძლება ეფუძნებოდეს მხოლოდ იმას, რომ გადაწყვეტილება კანონის
დარღვევითაა გამოტანილი. სამართლის ნორმები დარღვეულად ითვლება, თუ სასამართლომ არ
გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა. საპროცესო სამართლის ნორმების დარღვევა
მხოლოდ მაშინ შეიძლება გახდეს გადაწყვეტილების გაუქმების საფუძველი, თუ ამ დარღვევის შე-
დეგად საქმეზე არასწორი გადაწყვეტილება იქნა გამოტანილი.

საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ სააპელაციო სასამართლომ იმ ნაწილში, რომლითაც მან
არ დააკმაყოფილა შპს "... " სარჩელი, არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა,
კერძოდ - საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 33-ე მუხლის პირველი ნაწილი.

ამდენად, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ ამ შემთხვევაში, შპს "... " მიერ გასაჩივრე-
ბულ ნაწილში არსებობს საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 393-ე მუხლის მე-2 ნა-
წილის "ა" ქვეპუნქტით რეგლამენტირებული საკასაციო საჩივრის საფუძველი - კანონის, საპროცე-
სო სამართლის ნორმების დარღვევის შედეგად მოცემულ საქმეზე ამ ნაწილში არასწორი გადაწყვე-
ტილება იქნა მიღებული, რაც სააპელაციო სასამართლოს გადაწყვეტილების ამავე ნაწილში გაუქმე-
ბის საფუძველია.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ საქართველოს ფინან-
სთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლე-
ბის სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივრები არ უნდა
დაკმაყოფილდეს, ხოლო შპს "... " საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს, გაუქმდეს თბილისის
სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 20 ნოემბრის გადაწყვე-
ტილება შპს "... " მიერ გასაჩივრებულ ნაწილში, ამ ნაწილში მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტი-
ლება, რომლითაც შპს "... " სარჩელი ამავე ნაწილში დაკმაყოფილდება და საქართველოს ფინან-
სთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას დაე-

ვალეზა, მიიღოს გადაწყვეტილება შპს "... " ხსენებულ ნაწილში დღგ-ის ჩათვლის შესახებ. დანარჩენ ნაწილში კი თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 20 ნოემბრის გადაწყვეტილება უნდა დარჩეს უცვლელად.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 410-ე, 411-ე მუხლებით და

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა :

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის საკასაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდეს;
2. შპს "... " საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს;
3. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 20 ნოემბრის გადაწყვეტილება შპს "... " მიერ გასაჩივრებულ ნაწილში, ამ ნაწილში მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება, შპს "... " სარჩელი ამავე ნაწილში დაკმაყოფილდეს და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას დაევალოს, მიიღოს გადაწყვეტილება შპს "... " ხსენებულ ნაწილში დღგ-ის ჩათვლის შესახებ;
4. თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 20 ნოემბრის გადაწყვეტილება დანარჩენ ნაწილში დარჩეს უცვლელად;
5. საკასაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

დღგ-ის თანხის ჩათვლა

**გადაწყვეტილება
საქართველოს სახელით**

#ბს-311-301(კ-09) 15 ოქტომბერი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: მ. ვაჩაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი),

ნ. ქადაგიძე,

მ. ცისკაძე

სარჩელის საგანი: ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ნაწილობრივ ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

2006 წლის 8 დეკემბერს შპს "არტმა" სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას, მოპასუხეების - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს მიმართ.

სასარჩელო განცხადებაში აღნიშნული იყო, რომ შპს "არტმა" 2006 წლის 3 ოქტომბერს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციაში წარადგინა შესაგებელი 2006 წლის 20 სექტემბრის #420(649) საგადასახადო მოთხოვნაზე, რომლითაც შპს "არტს" საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 113-ე მუხლის საფუძველზე ბიუჯეტში გადასახდელად დაერიცხა დღგ - 200296 ლარი, მათ შორის: ძირითადი თანხა - 50223 ლარი, ჯარიმა - 150073 ლარი; მოგების გადასახადი - 19183 ლარი, მათ შორის: ძირითადი თანხა - 15346 ლარი, ჯარიმა - 3837 ლარი; საშემოსავლო გადასახადი - 193 ლარი, მათ შორის: ძირითადი თანხა - 132 ლარი, ჯარიმა - 46 ლარი, საურავი - 15 ლარი; სოციალური გადასახადი - 301 ლარი, მათ შორის: ძირითადი თანხა - 220 ლარი, ჯარიმა - 55 ლარი, საურავი - 26 ლარი; სხვა სახის გადასახადი (ჯარიმები) - 13504 ლარი. აღნიშნული დარიცხვის საფუძველად მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ მიიჩნია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 11 სექტემბრის გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტი.

ხსენებულ საგადასახადო მოთხოვნაში მითითებულ დარიცხვებს მოსარჩელე არ დაეთანხმა და მათი გაუქმება მოითხოვა, მაგრამ მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ 2006 წლის 13 ოქტომბერს მიიღო #513 ბრძანება შპს "არტის" შესაგებლის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის შესახებ. შპს "არტმა" მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 13 ოქტომბრის #513 ბრძანება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8 კარის შესაბამისად საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტში გაასაჩივრა. საგადასახადო დეპარტამენტმა 2006 წლის 6 ნოემბერს მიიღო #2707-ს ბრძანება შპს "არტის" საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის შესახებ, რომელიც მოსარჩელემ უკანონოდ მიიჩნია.

მოსარჩელის განმარტებით, ზემოხსენებულ ბრძანებებში აღნიშნული იყო, რომ შპს "არტი" არ დაეთანხმა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე დღგ-ში ჩასათვლელი თანხის 50223 ლარის გაუქმებას იმ მოტივით, რომ მის მიერ აღნიშნული თანხა გადახდილი იყო საბაჟო დეპარტამენტის 2005 წლის 23 სექტემბრის #11-4883 საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველზე. ამასთან, 2005 წლის მოგების გადასახადის გაანგარიშებისას გამოსაკვითი თანხებიდან არასწორად იქნა ამოღებული საგზაო სატრანსპორტო შემთხვევის შედეგად განადგურებული საქონლის ღირებულება - 76731 ლარი. აღნიშნულთან დაკავშირებით, მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ მათ საჩივარში ხაზგასმული იყო სწორედ ის ფაქტი, რომ დღგ გადახდილი იყო კონკრეტული საბაჟო დეკლარაციების მიხედვით განბაჟებულ საქონელზე, ხოლო მოგების გადასახადი, შემოწმების აქტის თანახმად, არასწორად იქნა დარიცხული იმის გამო, რომ 76731 ლარი აღებულ იქნა 2005 წლის შემოსავლებში, რაც საწაროს მიერ არაერთხელ იქნა ჩართული ერთობლივ შემოსავალში.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 11 სექტემბრის შემოწმების აქტში აღნიშნული იყო, თითქოს დღგ-ს შემცირება გამოწვეული იყო 2005 წლის ნოემბრის დღგ-ს დეკლარაციით 50021 ლარის არასწორად ჩათვლით, რასაც მოსარჩელე არ დაეთანხმა და აღნიშნა, რომ შემოწმებამ ჩასათვლელი თანხა მიიჩნია არასწორად საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 247-ე მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე, რომლის თანახმად, ჩასათვლელი დღგ-ს თანხა იყო გადასახადის თანხა, რომელიც გადახდილი ან გადასახდელი იყო ამ კოდექსის 248-ე მუხლის შესაბამისად გამოწერილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების ან/და საბაჟო დეკლარაციების მიხედვით დასაბეგრ ოპერაციებზე ან/და დასაბეგრ იმპორტზე, თუ საქონელი/მომსახურება გამოიყენებოდა ან გამოყენებული იქნებოდა გადასახადის გადამხდელის ეკონომიკური საქმიანობისათვის. ამდენად, შემოწმებლის მიერ არასწორად - ზედმეტად ჩათვლილ თანხად მიჩნეულ იქნა იმპორტირებულ საქონელზე კანონმდებლობით გათვალისწინებულ საბაჟოზე გადასახდელი დღგ იმ მოტივით, რომ თანხა ჩათვლილი იყო, როგორც შემოწმების აქტში იყო მითითებული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის 2005 წლის 23 სექტემბრის #11-4883 საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველზე, რაც მოსარჩელემ არასწორად მიიჩნია და განმარტა, რომ შპს "არტმა" საქონელი განაბაჟა 2004 წლის აპრილში 2004 წლის 9 აპრილის #0460 და ნაწილი 2004 წლის 17 აპრილის #0520 საბაჟო დეკლარაციით. მოგვიანებით აღმოჩნდა, რომ საქონლის საბაჟო ღირებულება დაფიქსირებული იყო არასწორად, რაც ეცნობა საბაჟო ორგანოებს. რეგიონალური საბაჟო "აღმოსავლეთისაგან" მიიღო საგადასახადო მოთხოვნა, რომლის მიხედვითაც შპს "არტმა" გადაიხადა 2004 წლის აპრილში იმპორტირებულ საქონელზე კანონმდებლობით გათვალისწინებული გადასახადები, მათ შორის დღგ - 50021,44 ლარი, რაზეც რეგიონალური საბაჟო "აღმოსავლეთისაგან" 2005 წლის 7 დეკემბერს მიიღო #11-6336 ცნობა.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ შპს "არტმა" 2005 წლის 5 ოქტომბერს მიმართა რეგიონალურ საბაჟო "აღმოსავლეთს" და შეატყობინა, რომ კომპანიის მიერ დაიფარებოდა 2004 წლის 9 აპრილს გაფორმებული სატვირთო საბაჟო #0460 დეკლარაციისა და იმავე წლის 17 აპრილს გაფორმებული ნაწილობრივი განბაჟების #0520 დეკლარაციის საფუძველზე განბაჟებულ საქონელზე გადასახდელი განსხვავების თანხები და ითხოვა დეკლარაციების შესწორება, მაგრამ რეგიონალური საბაჟო "აღმოსავლეთის" მიერ გაცემულ იქნა მხოლოდ შესაბამისი ცნობა. მოსარჩელის მოსაზრებით, საბაჟო ორგანოების მიერ დეკლარაციის შეუსწორებლობა და მხოლოდ ცნობის გაცემა განპირობებული იყო საქართველოს საბაჟო კოდექსის 91-ე მუხლის მოთხოვნისგან გამომდინარე, რომლის თანახმად, საბაჟო ორგანოებს არ ჰქონდათ დეკლარაციის შეცვლის უფლება. ამასთან, საბაჟო ორგანოების მიერ გამოყენებულ იქნა საქართველოს საბაჟო კოდექსის 137-ე მუხლით მინიჭებული უფლება, რის საფუძველზეც გადაანგარიშებული და დამატებით გადახდევინებული იქნა გადასახადები 2004 წლის 9 აპრილის სატვირთო საბაჟო #0460 დეკლარაციისა და 2004 წლის 17 აპრილის ნაწილობრივი განბაჟების #0520 დეკლარაციის საფუძველზე. ამდენად, მოსარჩელის განმარტებით, შპს "არტმა" გადაიხადა დღგ - 50021,44 ლარის ოდენობით და კანონიერად ჩაითვალა იგი 2004 წლის 9 აპრილის სატვირთო საბაჟო #0460 დეკლარაციისა და 2004 წლის 17 აპრილის ნაწილობრივი განბაჟების #0520 დეკლარაციის საფუძველზე. ამასთან, კომპანიამ დღგ-ის ჩათვლა განახორციელა თან-

ხის გადახდის შემდეგ, როგორც ამას ითვალისწინებდა 2005 წლამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 114-ე მუხლი.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ მიუთითა, რომ შემოწმების აქტით დარიცხული დღგ - ძირითადი გადასახადი 50021 ლარი და ჯარიმა 150063 ლარი ექვემდებარებოდა შემცირებას და 2006 წლის 20 სექტემბრის #420(649) საგადასახადო მოთხოვნით გადასახდელად დარიცხული დღგ-დან 200084 ლარი ექვემდებარებოდა გაუქმებას.

მოსარჩელემ ასევე აღნიშნა, რომ 2006 წლის 11 სექტემბრის შემოწმების აქტით 2005 წლის დასაბეგრი მოგება და შესაბამისად მოგების გადასახადი გაანგარიშებული იყო არასწორად, ვინაიდან შემოწმების მიერ გამოსაკვით თანხებში ზედმეტად იქნა მიჩნეული 76731 ლარი, რაც წარმოადგენდა საგზაო სატრანსპორტო შემთხვევის შედეგად განადგურებული შპს "არტის" სახელით საქართველოში შემოტანილი საქონლის ღირებულებას. შემოწმების აქტით 76731 ლარი აღებულ იქნა 2005 წლის შემოსავლებში იმ მოტივით, რომ შპს "არტის" მიერ შემოწმების პერიოდში ვერ იქნა წარმოდგენილი, თუ ვინ იყო პასუხისმგებელი საგზაო სატრანსპორტო შემთხვევის შედეგად მიღებული ზარალის ანაზღაურებაზე. მოსარჩელის განმარტებით, ავტოავარიის შედეგად დაიწვა და განადგურდა შპს "არტის" კუთვნილი საქონელი, რაზეც გაფორმებული იყო ყველა შესაბამისი დოკუმენტი, დანაკარგი წარმოადგენდა ეკონომიკური საქმიანობისას მიღებულ ზარალს და ექვემდებარებოდა შემოსავლებზე გამოქვითვას. ამასთან, შემოწმებლებს წარედგინათ "პროცტერ & გამბლე"-ის 2005 წლის 28 დეკემბრის #21328122005 წერილი, რომლის მიხედვითაც მომწოდებელმა შპს "არტს" გაწეული მუშაობით მიღწეული წარმატებისა და მიღებული ზარალის სანაცვლოდ მისცა გარკვეული ანაზღაურება, რაც გამოიხატა დამატებით ფასდაკლებაში ყველა გადაუხდელ ინვოისზე 2005 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით. აღნიშნულმა ფასდაკლებამ (ანაზღაურებამ) შეადგინა 1523441 ლარი, რაც კომპანიის მიერ აღებულ იქნა 2005 წლის შემოსავლებში და დაიბეგრა მოგების გადასახადით. ამასთან, 2006 წლის 13 სექტემბრის #01513092006 წერილით კომპანია "პროცტერ & გამბლე"-მა დააკონკრეტა, რომ გადაცემულ ანაზღაურებაში შედიოდა სატვირთო მანქანა აღუ 02-ის ავარიის შედეგად დაკარგული საქონლის ანაზღაურებაც.

ამდენად, მოსარჩელის განმარტებით, შემოწმების აქტით 76731 ლარის შემოსავლებში ჩართვა და მოგების გადასახადით დაბეგრა იწვევდა ერთიდაიგივე თანხის ორჯერ (ორმაგად) დაბეგვრას, რაც დაუშვებელი და არასწორი იყო. აღნიშნულიდან გამომდინარე, 2005 წლის დასაბეგრი მოგება შემოწმების აქტით გაანგარიშებული იყო 76731 ლარით მეტი და შესაბამისად დარიცხული მოგების გადასახადი ძირითადი თანხა - 15346 ლარი და ჯარიმა - 3837 ექვემდებარებოდა შემცირებას და 2006 წლის 20 სექტემბრის #420(649) საგადასახადო მოთხოვნით გადასახდელად დარიცხული მოგების გადასახადი 19183 - გაუქმებას. ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, შემოწმების აქტით დარიცხული თანხები ექვემდებარებოდა გადაანგარიშებას და შემცირებას, რაც შესაბამისად უნდა ასახულიყო 2006 წლის 20 სექტემბრის #420(649) საგადასახადო მოთხოვნაში.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 18 სექტემბრის #236 ბრძანების, 2006 წლის 20 სექტემბრის #420(649) საგადასახადო მოთხოვნის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2006 წლის 29 ნოემბრის #05-04/12204 გადაწყვეტილების ბათილად ცნობა, ასევე შპს "არტზე" უკანონოდ დარიცხული დღგ-სა და მოგების, როგორც ძირითადი თანხის, ასევე მასზე დარიცხული ჯარიმის, სულ - 219267 ლარის გადახდისაგან გათავისუფლება და მოპასუხეებისათვის მოსარჩელის სასარგებლოდ მის მიერ სახელმწიფო ბაჟის სახით გადახდილი - 6578,01 ლარის დაკისრება მოითხოვა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 9 მარტის საოქმო განჩინებით მოცემულ საქმეში მესამე პირებად საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტი და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტი ჩაებნენ.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 23 მარტის საოქმო განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის საპროცესო უფლებამონცვლედ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია ჩაება, ხოლო საქმეში მესამე პირებად ჩართული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის ნაცვლად - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 23 მარტის სხდომაზე მოსარჩელემ დააზუსტა სასარჩელო მოთხოვნა და აღნიშნა, რომ სადავო აქტებს ასაჩივრებდა ნაწილობრივ დღგ-სა და მოგების გადასახადის ნაწილში.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 25 ივნისის სხდომაზე მოსარჩელემ მოხსნა მოთხოვნა მთლიანად საბაჟოს ნაწილში, დაეთანხმა მხოლოდ ძირითადი თანხის და მისი 75%-ის, და-

ახლოებით 35000 ლარის, გადახდის დაკისრებას. ასევე აღიარა დარიცხვა 87890 ლარის დღგ-ს ნაწილში, საიდანაც 50230 ლარი იყო ძირითადი თანხა, ხოლო ნაცვლად 150075 ლარის ჯარიმისა, აღიარა მხოლოდ 37667 ლარი. ამასთან, მოხსნა 112406 ლარის მოთხოვნა და საბოლოო მოთხოვნა განსაზღვრა 107073 ლარით, აქედან მოგების გადასახადი - 19183 ლარის, ხოლო დღგ - 87890 ლარის ოდენობით.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2008 წლის 10 სექტემბრის საოქმო განჩინებით დადგენილ იქნა, რომ, ვინაიდან სასამართლოს არ მიუღია განჩინება სასარჩელო მოთხოვნის შემცირების ნაწილში საქმის წარმოების შეწყვეტის თაობაზე, სასამართლოს უნდა ემსჯელა სასარჩელო მოთხოვნის ფარგლებში სრულად.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2008 წლის 10 ოქტომბრის გადაწყვეტილებით შპს "არტის" სარჩელი არ დაკმაყოფილდა.

აღნიშნული გადაწყვეტილება შპს "არტმა" სააპელაციო წესით გაასაჩივრა. აპელანტმა გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება მოითხოვა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 16 დეკემბრის განჩინებით შპს "არტის" სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2008 წლის 10 ოქტომბრის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის რეგიონალური საბაჟო "აღმოსავლეთის" 2005 წლის 23 სექტემბრის #11-4883 საგადასახადო მოთხოვნის მიხედვით, შპს "არტის" მიერ 2004 წლის 9 აპრილს დიდი ბრიტანეთიდან განხორციელებული საქონლის იმპორტირებისას საქართველოს საბაჟო კოდექსის 137-ე მუხლისა და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე გაიცა შესწორებული საგადასახადო მოთხოვნა. შპს "არტმა" 2004 წლის 9 აპრილს გააფორმა სატვირთო საბაჟო დეკლარაცია #0460, 2004 წლის 17 აპრილს ნაწილი დეკლარაცია #0520. საბაჟო ორგანოებმა დაადგინეს, რომ საქონლის საბაჟო ღირებულება დეკლარანტის (მოსარჩელეს) მიერ დაფიქსირებული იყო არასწორად. საბაჟო ღირებულებებში დაფიქსირებული სხვაობის მიხედვით დადგინდა, რომ შპს "არტს" სახელმწიფო ბიუჯეტში უნდა გადაეხადა 64277,25 ლარით მეტი. საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველზე შპს "არტს" დაეკისრა ბიუჯეტის მიმართ საბაჟო გადასახდელები 134075,92 ლარი, მათ შორის: საბაჟო გადასახადი - 14001,96 ლარი; დღგ - 50021,44 ლარი; საბაჟო მოსაკრებელი - 253,85 ლარი; საურავი - 37660,04 ლარი; ჯარიმა 32138,63 ლარი. 2006 წლის 11 სექტემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტით დადგენილ იქნა, რომ 2005 წლის ნოემბრის თვის დღგ-ს დეკლარაციის მიხედვით 50021 ლარი ჩათვლილ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის 2005 წლის 23 სექტემბრის #11-4883 საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველზე და თანხა ამორიცხულ იქნა საგადასახადო ჩათვლებიდან, რითაც დაირღვა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 247-ე მუხლის მე-2 ნაწილის მოთხოვნები. 2005 წლის 5 ოქტომბერს შპს "არტმა" წერილობით (#254) მიმართა რეგიონალურ საბაჟო "აღმოსავლეთს" და აცნობა, რომ მათ მიერ შეტანილ საქონელზე 2004 წლის 9 აპრილს გაფორმებული სატვირთო-საბაჟო დეკლარაცია #0460-ში და იმავე წლის 17 აპრილს გაფორმებულ ნაწილობრივი განბაჟების დეკლარაცია #0520-ში საქონლის საბაჟო ღირებულება დაფიქსირებული იქნა არასწორად, რის გამოც რეგიონალურ საბაჟო "აღმოსავლეთს" 2005 წლის 23 სექტემბრის #11-4883 საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველზე გადასახდელად დაეკისრა 134075,92 ლარი. წერილში ასევე აღნიშნული იყო, რომ თანხა მათ მიერ გადახდილი იქნებოდა შესაბამის ვადაში, ამასთან, აღნიშნული დეკლარაციების შესწორება და შესაბამისი აქტი მოითხოვეს. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის რეგიონალური საბაჟო "აღმოსავლეთის" 2005 წლის 7 დეკემბრის #11-6336 ცნობის თანახმად, შპს "არტის" მიერ 2005 წლის 5 ოქტომბერს, საბაჟო "აღმოსავლეთის" 2005 წლის 23 სექტემბრის #11-4883 საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველზე ბიუჯეტის შემოსულობების ერთიან სატრანზიტო ანგარიშზე ჩარიცხული იქნა თანხა. საგულისხმოა, რომ დღგ-ს ჩათვლის მისაღებად, შპს "არტს" საგადასახადო ორგანოში არ წარუდგენია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 248-ე მუხლით გათვალისწინებული საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა ან/და საქართველოს საბაჟო კოდექსის 96-ე მუხლით გათვალისწინებული სატვირთო-საბაჟო დეკლარაცია, რომლითაც დადასტურდებოდა, რომ მათ მიერ გადახდილი იქნა დღგ დასაბეგრი ოპერაციის ან/და დასაბეგრი იმპორტის მიხედვით. ამასთან, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 102-ე მუხლის მე-3 ნაწილით დადგენილი წესით, აპელანტის მიერ ვერ იქნა წარდგენილი სადავო დღგ-ს გადახდის დამადასტურებელი მტკიცება - საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 248-ე მუხლით გათვალისწინებული საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა ან/და საქართველოს საბაჟო კოდექსის 96-ე მუხლით გათვალისწინებული სატვირთო-საბაჟო დეკლარაცია, ასევე ვერ იქნა წარდგენილი სადავო

დღგ-ს თანხის საქართველოს ბიუჯეტში შეტანის დამადასტურებელი მტკიცება (საბუღალტრო დოკუმენტი).

სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ თბილისის საქალაქო სასამართლოს 2007 წლის 25 ივნისის სხდომის ოქმის თანახმად, მოსარჩელე შპს "არტის" წარმომადგენელმა მოხსნა მოთხოვნა მთლიანად საბაჟოს ნაწილში, დაეთანხმა ძირითადი თანხის და მისი 75%-ის, დაახლოებით 35000 ლარის გადახდის დაკისრებას, აღიარა დარიცხვა 87890 ლარის დღგ-ს ნაწილში, საიდანაც 50230 ლარი იყო დღგ-ს ძირითადი თანხა, ხოლო ნაცვლად 150075 ლარის ჯარიმისა, აღიარა მხოლოდ 37667 ლარი; მოხსნა მოთხოვნა 112406 ლარის ნაწილში და საბოლოო მოთხოვნა განსაზღვრა 107073 ლარით, აქედან მოგების გადასახადი 19183 ლარის, ხოლო დღგ - 87890 ლარის ოდენობით.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 131-ე მუხლის თანახმად, ერთი მხარის მიერ ისეთი გარემოების არსებობის ან არარსებობის დადასტურება (აღიარება), რომელზედაც მეორე მხარე ამყარებს თავის მოთხოვნებსა და შესაგებელს, სასამართლომ შეიძლება საკმარის მტკიცებულებად ჩათვალოს და საფუძვლად დაუდოს სასამართლო გადაწყვეტილებას. ამავე კოდექსის 132-ე მუხლის მიხედვით, საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოების არსებობის ან არარსებობის აღიარება მხარეს შეუძლია როგორც ზეპირი, ისე წერილობითი ფორმით, საქმის წინასწარი სასამართლო განხილვისათვის მომზადების ან ამ საქმის სასამართლო სხდომაზე განხილვის დროს. თუ აღიარება წარმოდგენილია წერილობითი ფორმით, იგი დაერთვის საქმეს. ზეპირად გაკეთებული აღიარება შეიტანება სასამართლო სხდომის ოქმში.

ზემოაღნიშნული ნორმების საფუძველზე, სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ შპს "არტმა" საქალაქო სასამართლოში დაადასტურა და აღიარა სადავოდ გამხდარი დამატებული ღირებულების გადასახადის 87890 ლარის ნაწილში დარიცხვის კანონიერება, მათ შორის ძირითადი თანხა 50230 ლარი და ჯარიმა 37667 ლარი. მოხსნა მოთხოვნა 112406 ლარის ნაწილში და საბოლოო მოთხოვნა განსაზღვრა 107073 ლარით, აქედან მოგების გადასახადი 19183 ლარი, დღგ - 87890 ლარის ოდენობით; დაეთანხმა ძირითადი თანხის და მისი 75%-ის, დაახლოებით 35000 ლარის გადახდის დაკისრების ნაწილში.

სააპელაციო სასამართლომ ასევე განმარტა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-3 მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის უფროსი საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის აღსრულების მიზნით გამოსცემდა ბრძანებებს, შიდა ინსტრუქციებსა და მეთოდურ მითითებებს საგადასახადო ორგანოების მიერ საგადასახადო კანონმდებლობის გამოყენებასთან დაკავშირებით. საგადასახადო ორგანოები საგადასახადო კანონმდებლობის აღსრულების პროცესში ხელმძღვანელობდნენ ასეთი ბრძანებებით, შიდა ინსტრუქციებითა და მეთოდური მითითებებით. საკანონმდებლო დათქმის თანახმად, მითითებული ნორმა ამოქმედდა 2007 წლის 1 იანვრიდან. სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 3 აპრილის #2903 ბრძანებით დამტკიცებული იქნა "საგადასახადო სამართალდარღვევებზე საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 129-ე-144-ე მუხლებით გათვალისწინებული სანქციების გამოყენების შესახებ მეთოდური მითითებები", ხოლო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 12 დეკემბრის #7892 ბრძანებით შეტანილ იქნა ცვლილებები "შემოსავლების სამსახურის უფროსის 2007 წლის 3 აპრილის #2903 ბრძანებით დამტკიცებული "საგადასახადო სამართალდარღვევებზე საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 129-ე-144-ე მუხლებით გათვალისწინებული სანქციების გამოყენების შესახებ, მეთოდური მითითებებში".

აღნიშნულიდან გამომდინარე, სააპელაციო სასამართლომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-3 მუხლის მე-2 ნაწილის გათვალისწინებით დადგენილად მიიჩნია, რომ ვინაიდან საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 3 აპრილის #2903 და 2007 წლის 12 დეკემბრის #7892 ბრძანებები არ შეიცავდა სპეციალურ დათქმას იმის თაობაზე, რომ მათ გააჩნდათ უკუქცევითი ძალა, ხოლო განსახილველ შემთხვევაში დავის საგანი და სადავო სამართლებრივი ურთიერთობები (2006 წლის 11 სექტემბრის აქტის მიხედვით) მოიცავდა 2004 წლის 1 ივნისიდან 2006 წლის 1 ივნისამდე პერიოდს "ნორმატიული აქტების შესახებ" საქართველოს კანონის 47-ე მუხლის შესაბამისად, არ შეიძლება მოწესრიგებულიყო ამ ნორმების ამოქმედების მომენტამდე წარმოშობილი საგადასახადო სამართლებრივი ურთიერთობები.

სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 18 სექტემბრის #236 ბრძანება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 20 სექტემბრის #420(649) საგადასახადო მოთხოვნა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2006 წლის 29 ნოემბრის #05-04/12204 გადაწყვეტილება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 45-ე, მე-80 მუხლებისა და საქართველოს

ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-2 მუხლის პირველი ნაწილის "დ" ქვეპუნქტის თანახმად წარმოადგენდა ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტებს და განსახილველ შემთხვევაში არ არსებობდა მათი (გასაჩივრებული ნაწილის) საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლით დადგენილი წესით ბათილად ცნობის ფაქტობრივი და სამართლებრივი საფუძვლები.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 16 დეკემბრის განჩინება შპს "არტმა" საკასაციო წესით გაასაჩივრა. კასატორმა გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილება მოითხოვა.

კასატორმა აღნიშნა, რომ გასაჩივრებული განჩინება დაუსაბუთებელია, სასამართლომ არ გამოიყენა კანონი, რომელიც უნდა გამოეყენებინა, გამოიყენა კანონი, რომელიც არ უნდა გამოეყენებინა და არასწორად განმარტა კანონი, რამაც გამოიწვია საქმეზე არასწორი გადაწყვეტილების გამოტანა.

კასატორის განმარტებით, სააპელაციო სასამართლომ არასწორად გაიზიარა მოპასუხის მოსაზრება იმის თაობაზე, რომ საწარმოს დღგ-ის ჩათვლის მისაღებად საგადასახადო ორგანოებისათვის არ წარუდგენია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 248-ე მუხლით და საბაჟო კოდექსის 96-ე მუხლით გათვალისწინებული დოკუმენტები. 2006 წლის 20 სექტემბრის #420(649) საგადასახადო მოთხოვნით დღგ-ს თანხების დარიცხვა განხორციელდა მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 11 სექტემბრის შემოწმების აქტის საფუძველზე, რასაც კასატორი არ დაეთანხა, ვინაიდან შემოწმების აქტში აღნიშნულია, რომ დღგ-ს შემცირება გამოწვეულია 2005 წლის ნოემბრის დღგ-ის დეკლარაციით - 50021 ლარის არასწორად ჩათვლით.

კასატორმა აღნიშნული მსჯელობა უკანონოდ მიიჩნია და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 247-ე მუხლის მე-2 ნაწილზე მიუთითა, რომლის თანახმად, ჩასათვლელი დღგ-ს თანხა არის გადასახადის თანხა, რომელიც გადახდილი ან გადასახდელია ამ კოდექსის 248-ე მუხლის შესაბამისად გამოწერილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების ან/და საბაჟო დეკლარაციების მიხედვით დასაბეგრ ოპერაციებზე ან/და დასაბეგრ იმპორტზე, თუ საქონელი/მომსახურება გამოიყენება ან გამოიყენებული იქნება გადასახადის გადამხდელის ეკონომიკური საქმიანობისათვის. ამდენად, სასამართლოს მიერ არასწორად ჩათვლილ თანხად მიჩნეულია იმპორტირებულ საქონელზე კანონმდებლობით გათვალისწინებულ საბაჟოზე გადასახდელი დღგ იმ მოტივით, რომ იგი ჩათვლილია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის 2005 წლის 23 სექტემბრის #11-4883 საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველზე, რაც არასწორია, ვინაიდან შპს "არტმა" საქონელი განაბაჟა 2004 წლის აპრილში 2004 წლის 9 აპრილის #0460 და ნაწილი 2004 წლის 17 აპრილის #0520 საბაჟო დეკლარაციით. მოგვიანებით აღმოჩნდა, რომ საქონლის საბაჟო ღირებულება დაფიქსირებული იყო არასწორად, რაც ეცნობა საბაჟო ორგანოებს. საბაჟო დეპარტამენტის რეგიონალური საბაჟო "ადმოსავლეთისაგან" მიღებულ იქნა საგადასახადო მოთხოვნა, რომლის მიხედვითაც შპს "არტმა" გადაიხადა ზემოაღნიშნული საბაჟო დეკლარაციების მიხედვით 2004 წლის აპრილში იმპორტირებულ საქონელზე კანონმდებლობით გათვალისწინებული გადასახადები, მათ შორის დღგ - 50021,44 ლარი, რაზეც საბაჟო დეპარტამენტის რეგიონალური საბაჟო "ადმოსავლეთისაგან" 2005 წლის 7 დეკემბერს მიიღო #11-6336 ცნობა.

კასატორი ასევე აღნიშნავს, რომ შპს "არტმა" 2005 წლის 5 ოქტომბერს მიმართა რეგიონალურ საბაჟო "ადმოსავლეთს" და შეატყობინა, რომ კომპანიის მიერ დაიფარებოდა 2004 წლის 9 აპრილის გაფორმებული სატვირთო საბაჟო #0460 დეკლარაციისა და იმავე წლის 17 აპრილის გაფორმებული ნაწილობრივი განბაჟების #0520 დეკლარაციის საფუძველზე განბაჟებულ საქონელზე გადასახდელი განსხვავების თანხები და ითხოვა დეკლარაციების შესწორება, მაგრამ რეგიონალური საბაჟო "ადმოსავლეთის" მიერ გაცემულ იქნა მხოლოდ შესაბამისი ცნობა. კასატორის მოსაზრებით, საბაჟო ორგანოების დეკლარაციის შეუსწორებლობა და მხოლოდ ცნობის გაცემა განპირობებული იყო საქართველოს საბაჟო კოდექსის 91-ე მუხლის მოთხოვნიდან გამომდინარე, რომლის თანახმადაც საბაჟო ორგანოებს არ ჰქონდათ დეკლარაციის შეცვლის უფლება. ამასთან, საბაჟო ორგანოების მიერ გამოყენებულ იქნა საქართველოს საბაჟო კოდექსის 137-ე მუხლით მინიჭებული უფლება, რის საფუძველზეც გადაანგარიშებული და დამატებით გადახდევინებული იქნა გადასახადები 2004 წლის 9 აპრილის სატვირთო საბაჟო #0460 დეკლარაციისა და 2004 წლის 17 აპრილის ნაწილობრივი განბაჟების #0520 დეკლარაციის საფუძველზე. ამდენად, შპს "არტმა" დღგ - 50021,44 ლარი გადაიხადა და კანონიერად ჩაითვალა ხსენებული თანხა 2004 წლის 9 აპრილის სატვირთო საბაჟო #0460 დეკლარაციისა და 2004 წლის 17 აპრილის ნაწილობრივი განბაჟების #0520 დეკლარაციის საფუძველზე. ამასთან, კომპანიამ დღგ-ის ჩათვლა განხორციელა თანხის გადახდის შემდეგ, როგორც ამას ითვალისწინებდა 2005 წლამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 114-ე მუხლი.

კასატორის განმარტებით, მასზე ძირითადი თანხის დარიცხვა განხორციელდა იმ მოტივით, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 247-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, არასწორად

იქნა მიჩნეული საბაჟოზე გადახდილი დღგ-ს თანხების ჩათვლა, ვინაიდან საბაჟო კოდექსით ტვირთის განბაჟების შემდეგ აკრძალულია საბაჟო დეკლარაციის შეცვლა ან დაზუსტება, თანხა გადაიხდება საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველზე. ამ მოთხოვნაში პირდაპირ არის მითითებული, რომ დღგ შპს "არტს" უნდა გადაეხადა იმ საბაჟო დეკლარაციების მიხედვით, რომლებიც განბაჟებული იყო შესაბამისი დეკლარაციებით. შემმოწმებელთა მიერ არ იქნა გათვალისწინებული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 247-ე მუხლის მოთხოვნები და რომ სხვაგვარად შპს "არტი" საქონლის განბაჟებისას დღგ-ს ვერ გადაიხდიდა, რის გამოც მან ჩათვლა განახორციელა იმ დეკლარაციებით, რომლებშიც თავდაპირველად აღნიშნული იყო დღგ-ის შემცირებული თანხა, ხოლო შემდეგ ხსენებული თანხა გაიზარდა, საგადასახადო მოთხოვნის ან დეკლარაციის საფუძველზე. რაც შეეხება ძირითად თანხაზე საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 138-ე მუხლის საფუძველზე დაკისრებულ ჯარიმას 300%-ის ოდენობით, აღნიშნულთან დაკავშირებით კასატორი მიუთითებს, რომ ხსენებულ საკითხზე შემოსავლების სამსახურის მიერ 2007 წლის 12 დეკემბერსა და 3 აპრილს მიღებული იყო მეთოდური მითითებები, რომლებსაც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის თანახმად გააჩნიათ ინსტრუქციის ძალა. ხსენებული მეთოდური მითითებების თანახმად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 138-ე მუხლის გამოყენების საფუძველს წარმოადგენდა ფიქტიური დოკუმენტის ამსახველი, ყალბი ანგარიშ-ფაქტურა ან ჩათვლის მისაღებად კანონით გათვალისწინებული სხვა დოკუმენტი. მოცემულ შემთხვევაში საგადასახადო ორგანოში არ ყოფილა წარდგენილი ყალბი, ან ფიქტიური დოკუმენტი, პირიქით ჩათვლის განხორციელებისას საგადასახადო ორგანოს ეცნობა ხსენებული თანხის კონკრეტული ჩათვლის მიზეზი და მათი მხრიდან ჩათვლა გაუქმებული არ ყოფილა. ამდენად, იმ შემთხვევაში როდესაც სახეზე არ არის ფიქტიური ან ყალბი დოკუმენტი, ზემოაღნიშნული მუხლის გამოყენება უკანონოა. კასატორის განმარტებით, აღნიშნულ საკითხზე მსჯელობისას სასამართლომ არ გაითვალისწინა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-3 მუხლის მოთხოვნები, კერძოდ, ამ მუხლის მე-2 ნაწილი, რომლის თანახმად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის უფროსი საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის აღსრულების მიზნით გამოსცემს ბრძანებებს, შიდა ინსტრუქციებსა და მეთოდურ მითითებებს საგადასახადო ორგანოს მიერ საგადასახადო კანონმდებლობასთან დაკავშირებით. საგადასახადო ორგანოები საგადასახადო კანონმდებლობის აღსრულების პროცესში ხელმძღვანელობენ ასეთი ბრძანებებით, შიდა ინსტრუქციებითა და მეთოდური მითითებებით. ამდენად, კასატორმა უსაფუძველოდ მიიჩნია სასამართლოს განმარტება, რომ დაუშვებელია მეთოდური მითითების საფუძველზე მოსარჩელისათვის დაკისრებული სანქციის გაუქმება.

კასატორმა ასევე არასწორად მიიჩნია გასაჩივრებული გადაწყვეტილება მოგების გადასახადის დარიცხვის ნაწილშიც და აღნიშნა, რომ საგადასახადო ორგანოს მიერ გადასახადების დარიცხვა განხორციელდა იმ მოტივით, რომ შემოსავლების სამსახურის მიერ ვერ იქნა წარდგენილი ის მტკიცებულება, რომლითაც დადასტურდებოდა განადგურებული საქონლის კომპენსაციის საკითხი, აღნიშნულიდან გამომდინარე შემოწმებამ ეს თანხები შპს "არტს" ჩაუთვალა შემოსავლებად და შესაბამისად მოახდინა მათზე მოგების გადასახადის დარიცხვა. კასატორი მოგების გადასახადში დარიცხვას უკანონოდ მიიჩნევს, ვინაიდან განადგურებული საქონელი იმპორტირებული იყო ეკონომიკური საქმიანობისათვის და შესაბამისად, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 177-ე მუხლის თანახმად ექვემდებარებოდა გამოქვითვას. ამასთან, საქმეში წარმოდგენილი იყო სასამართლოს მიერ გამოთხოვილი მასალები, მათ შორის, შემოსავლების სამსახურის სათათბირო საბჭოზე მიღებული გადაწყვეტილება, რომელშიც აღნიშნულ საკითხთან დაკავშირებით დაფიქსირებულია პოზიცია, კერძოდ, შემოსავლების სამსახური თავის მიმოწერაში ფინანსთა სამინისტროსთან ადასტურებს, რომ ასეთ შემთხვევაში მიღებული ზარალი მოგების გადაანგარიშების გადასახადისათვის ექვემდებარება გაქვითვას. აღნიშნულს ადასტურებს ასევე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს 2007 წლის 12 ივლისის #05-05/7321 წერილიც, რომლის თანახმად საგზაო სატრანსპორტო შემთხვევის შედეგად განადგურებული საქონლის ღირებულების სანაცვლოდ შპს "არტს" მიეცა გარკვეული ანაზღაურება, რომელიც შპს "არტის" განმარტებით, ალებულ იქნა შემოსავლებში და დაიბეგრა აღნიშნული სახის გადასახადით. აქედან გამომდინარე, შემოსავლების სამსახურმა მიზანშეწონილად მიიჩნია მსხვილ გადახდელთა საგადასახადო ინსპექციას დამატებით შეესწავლა მოცემული ვითარება და მიეღო შესაბამისი გადაწყვეტილება.

კასატორი ასევე აღნიშნავს რომ ავტოავარიის შედეგად დაიწვა და განადგურდა შპს "არტის" კუთვნილი საქონელი, რაზეც გაფორმებულია ყველა შესაბამისი დოკუმენტი, დანაკარგი წარმოადგენს ეკონომიკური საქმიანობისას მიღებულ ზარალს და ექვემდებარება შემოსავლებზე გაქვითვას. ამასთან, შემმოწმებლებს წარედგინათ "პროცტერ & გამბლე"-ის 2005 წლის 28 დეკემბრის #21328122005 წერილი, რომლის მიხედვითაც მომწოდებელმა შპს "არტს" გაწეული მუშაობით მიღწეული წარმატებისა და მიღებული ზარალის სანაცვლოდ მისცა გარკვეული ანაზღაურება, რაც გამოიხატა დამატებით ფასდაკლებაში ყველა გადაუხდელობის შემთხვევაში 2005 წლის 31 დეკემბრის

მდგომარეობით. აღნიშნულმა ფასდაკლებამ (ანაზღაურებამ) შეადგინა 1523441 ლარი, რაც კომპანიის მიერ აღებულ იქნა 2005 წლის შემოსავლებში და დაიბეგრა მოგების გადასახადით. ამასთან, 2006 წლის 13 სექტემბრის #01513092006 წერილით კომპანია "პროცტერ & გამბლე"-მა დააკონკრეტა, რომ გადაცემულ ანაზღაურებაში შედიოდა სატვირთო მანქანა აღუ 02-ის ავარიის შედეგად დაკარგული საქონლის ღირებულების ანაზღაურებაც. ამდენად, შემოწმების აქტით 76731 ლარის შემოსავლებში ჩართვა და მოგების გადასახადით დაბეგვრამ გამოიწვია ერთიდაიგივე თანხის ორჯერ (ორმაგად) დაბეგვრა, რაც დაუშვებელი და არასწორია.

კასატორმა ასევე მიუთითა იმ გარემოებაზე, რომ სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ მოსარჩელის წარმომადგენელმა მოხსნა მოთხოვნა საბაჟოს ნაწილში და დაეთანხმა ძირითადი თანხის და მისი 75%-ის გადახდის დაკისრებას. კასატორმა განმარტა, რომ სასამართლო სხდომის ოქმში დაფიქსირებული ხსენებული მსჯელობა წარმომადგენდა არა აღიარებას, არამედ შესაძლო მორიგების ერთ-ერთ სავარაუდო პირობას. აღნიშნული მოსაზრების გამოთქმის შემდეგ სხომაზე გამოცხადდა შესვენება, ხოლო შესვენების შემდეგ საქმის განხილვა გაგრძელდა, ვინაიდან მორიგება არ შედგა. ამდენად, კასატორმა სააპელაციო სასამართლოს ხსენებული მსჯელობა უსაფუძვლოდ მიიჩნია და განმარტა, რომ სააპელაციო სასამართლოს მოცემულ შემთხვევაში არ უნდა გამოეყენებინა საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 131-ე და 132-ე მუხლები.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 4 მარტის განჩინებით, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული შპს "არტის" საკასაციო საჩივარი; მხარეებს მიეცათ უფლება, 2009 წლის 4 მარტის განჩინების ჩაბარებიდან 10 დღის ვადაში წარმოედგინათ მოსაზრება, თუ რამდენად იყო დასაშვები განსახილველად საკასაციო საჩივარი საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით; საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებული დასაშვებობის შემოწმება განისაზღვრა 2009 წლის 30 აპრილამდე; შპს "არტის" გადაევადა სახელმწიფო ბაჟის გადახდა მოცემულ საქმეზე საბოლოო გადაწყვეტილების მიღებამდე.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 30 აპრილის განჩინებით შპს "არტის" საკასაციო საჩივარი მიჩნეულ იქნა დასაშვებად საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის "ა" ქვეპუნქტით და მისი განხილვა დაინიშნა მხარეთა დასწრებით 2009 წლის 2 ივლისს, 12.30 საათზე.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო გაეცნო საქმის მასალებს, მოისმინა მხარეთა ახსნა-განმარტებანი, შეამოწმა გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობა, წარმოდგენილი საკასაციო საჩივრის საფუძვლიანობა და მიაჩნია, რომ საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს მოცემული საქმის მასალებში ასახულ შემდეგ ფაქტობრივ გარემოებებზე: საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 9 ივნისის #115-მ, 11 ივლისის #149-მ და 11 აგვისტოს #173-მ ბრძანებების საფუძველზე შპს "არტში" ჩატარდა ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების გასვლითი საგადასახადო შემოწმება დამტკიცებული შემოწმების პროგრამის მიხედვით. შემოწმებამ მოიცვა 2004 წლის 1 ივნისიდან 2006 წლის 1 ივნისამდე პერიოდი. შემოწმების შედეგად 2006 წლის 11 სექტემბერს შედგა აქტი, რომლითაც დადგინდა: ა) შესამოწმებელ პერიოდში შპს "არტის" მიერ საგადასახადო ინსპექციაში წარდგენილი მოგების გადასახადის ყოველწლიური დეკლარაციის მიხედვით 2004 წელს საწარმოს ერთობლივმა შემოსავალმა ეკონომიკური საქმიანობიდან შეადგინა 26895715 ლარი, სხვა შემოსავლებმა 457539 ლარი, ხოლო მთლიანმა შემოსავალმა 27353254 ლარი. გამოქვითვას დაქვემდებარებულმა მთლიანმა ხარჯებმა შეადგინა 25435333 ლარი. დასაბეგრმა მოგების თანხამ შეადგინა - 1917921 ლარი და მოგების გადასახადის თანხამ - 383584 ლარი, რაც დადასტურდა ფაქტიური შემოწმებით. საგადასახადო ინსპექციაში წარდგენილი მოგების გადასახადის ყოველწლიური დეკლარაციის მიხედვით საწარმოს ერთობლივმა შემოსავალმა 2005 წელს შეადგინა 42527187 ლარი, მათ შორის ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებულმა შემოსავლებმა 41926399 ლარი, ხოლო სხვა შემოსავლებმა 600788 ლარი. გამოქვითვას დაქვემდებარებულმა მთლიანმა ხარჯებმა შეადგინა 41872959 ლარი, დასაბეგრმა მოგების თანხამ შეადგინა - 654228 ლარი და მოგების გადასახადის თანხამ - 130846 ლარი. შემოწმებით ფაქტობრივად დადგინდა, რომ 2005 წელს მთლიანმა შემოსავალმა შეადგინა - 42603918 ლარი, მთლიანმა გამოქვითვამ 41872959 ლარი, დასაბეგრი მოგების თანხამ - 730959 ლარი და მოგების გადასახადის თანხამ - 146192 ლარი, ანუ ინსპექციაში წარდგენილთან შედარებით 15346 ლარით მეტი თანხა. განსხვავება გამოწვეული იყო იმით, რომ 2004 წლის 13 მაისს ბათუმი-სამტრედიის

გზატკეცილზე მომხდარი საგზაო სატრანსპორტო შემთხვევის შედეგად განადგურებული შპს "არტის" სახელით საქართველოში შემოტანილი საქონლის ღირებულება 76731 ლარი გამოქვითვებში იყო გატარებული 2005 წელს. შემოწმების პერიოდში ვერ იქნა წარდგენილი თურქეთის რესპუბლიკის ფირმა "კატირჯიოლისთან" დადებული ხელშეკრულება, რომლითაც დადგინდებოდა საგზაო სატრანსპორტო შემთხვევის გამო მიყენებულ ზარალზე პასუხისმგებელი პირი. მათ მიერ 76731 ლარი აღებული იქნა 2005 წლის შემოსავალში. შემცირებული გადასახადის თანხა, 15346 ლარი დაექვემდებარა დამატებით დარიცხვას და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 132-ე მუხლის შესაბამისად დაერიცხა ჯარიმა, 3837 ლარი; ბ) შესამოწმებელ პერიოდში საგადასახადო ინსპექციაში წარდგენილი დღგ-ს დეკლარაციების მიხედვით შპს "არტის" დღგ-თი დასაბეგრმა შემოსავლებმა შეადგინა 43917056 ლარი, დღგ-სგან განთავისუფლებულმა შემოსავლებმა - 27866991 ლარი, ნულოვანი განაკვეთით დასაბეგრმა შემოსავალმა - 222841 ლარი, დარიცხულმა დღგ-ს თანხამ 8249185 ლარი, ჩასათვლელმა დღგ-ს თანხამ - 9136425 ლარი და დაექვემდებარა ბიუჯეტიდან ანაზღაურებას 887240 ლარი. ფაქტიური შემოწმების შედეგად შესაბამის პერიოდში დღგ-თი დასაბეგრმა შემოსავლებმა - შეადგინა 43918156 ლარი, დღგ-სგან განთავისუფლებულმა შემოსავლებმა 28089832 ლარი, დარიცხულმა დღგ-მ - 8249387 ლარი, ჩასათვლელმა დღგ-მ - 9086404 ლარი და ექვემდებარებოდა ბიუჯეტიდან ანაზღაურებას 837017 ლარი, ანუ ინსპექციაში წარდგენილთან შედარებით 50223 ლარით ნაკლები, რაც გამოწვეული იყო შემდეგი მიზეზით: 2005 წლის ნოემბრის თვის დღგ-ს დეკლარაციაში 50021 ლარი ჩათვალა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის 2005 წლის 23 სექტემბრის #11-4883 საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველზე, რითაც დარღვეული იქნა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 247-ე მუხლის მე-2 ნაწილი და აღნიშნული თანხა ამოღებული იქნა ჩათვლიდან. შემცირებული გადასახადის თანხა - 50223 ლარი მოქმედი კანონმდებლობით ექვემდებარებოდა დამატებით დარიცხვას და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 132-ე მუხლით დაერიცხა ჯარიმა 10 ლარი, ამავე კოდექსის 138-ე მუხლით გადასახადის თანხის არასწორი ჩათვლისათვის დაერიცხა ჯარიმა 300%-ის ოდენობით - 150063 ლარი. შემოწმების შედეგად საწარმოს დღგ-ში სულ დამატებით დაერიცხა 200296 ლარი, მათ შორის გადასახადის ძირითადი თანხა - 50223 ლარი და ჯარიმა - 150073 ლარი.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქმის მასალებში ასახულ იმ გარემოებაზე, რომ "შპს "არტში" ჩატარებული გასვლითი საგადასახადო შემოწმების შედეგად თანხის დარიცხვის შესახებ" საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 18 სექტემბრის #236 ბრძანებით, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 09.06.06 წლის #115-მ, 11.07.06 წლის #149-მ და 11.08.06 წლის #173-მ ბრძანებების საფუძველზე შპს "არტში" (ს/ნ 201953840) ჩატარებული გასვლითი საგადასახადო შემოწმების შედეგად, საზოგადოებას (საბაზრო ფასის გამოყენების შედეგად დამატებით დარიცხული გადასახადების ჩათვლით) დამატებით გადასახდელად დაერიცხა სულ - 233477 ლარი, მათ შორის ძირითადი გადასახადი - 65921 ლარი, ჯარიმა - 167515 ლარი, საურავი - 41 ლარი, კერძოდ: დღგ - 200296 ლარი, მათ შორის: ძირითადი გადასახადი - 50223 ლარი, ჯარიმა - 150073 ლარი; მოგების გადასახადი - 19183 ლარი, მათ შორის: ძირითადი გადასახადი - 15346 ლარი, ჯარიმა - 3837 ლარი; სოციალური გადასახადი - 301 ლარი, მათ შორის: ძირითადი გადასახადი - 220 ლარი, ჯარიმა - 55 ლარი, საურავი - 26 ლარი; საშემოსავლო გადასახადი - 193 ლარი, მათ შორის: ძირითადი გადასახადი - 132 ლარი, ჯარიმა - 46 ლარი, საურავი - 15 ლარი; შემოსავლების და ხარჯების, აგრეთვე გადასახადით დასაბეგრი სხვა ობიექტების აღრიცხვის წესის დარღვევისათვის ჯარიმა - 3000 ლარი (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლი); ინვენტარიზაციის შედეგად გამოვლენილ საბუღალტრო დოკუმენტებში აღურიცხავი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის ღირებულება ჯარიმა - 10429 ლარი (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლი); სხვა გადასახადი - 75 ლარი, მათ შორის ჯარიმა 75 ლარი (საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 134-ე მუხლის მე-2 ნაწილი). დარიცხვის საფუძველს წარმოადგენდა მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 11 სექტემბრის გასვლითი საგადასახადო შემოწმების აქტი.

საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს საქმის მასალებში ასახულ იმ გარემოებაზე, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 20 სექტემბრის #420(649) საგადასახადო მოთხოვნის თანახმად, შპს "არტს" (საიდენტიფიკაციო ნომერი 201953840) ეცნობა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე (გასვლითი საგადასახადო შემოწმება) მუხლის თანახმად, 2006 წლის 18 სექტემბრის #236 ბრძანების საფუძველზე გადასახდელად დაერიცხა: დღგ - 200296 ლარი, მათ შორის: ძირითადი თანხა - 50223 ლარი, ჯარიმა 150073 ლარი; მოგების გადასახადი - 19183 ლარი, მათ შორის: ძირითადი თანხა - 15346 ლარი, ჯარიმა - 3837 ლარი; საშემოსავლო გადასახადი - 193 ლარი, მათ შორის: ძირითადი თანხა - 132 ლარი, ჯარიმა - 46 ლარი, საურავი - 15 ლარი; სოც.დაზღვევის

გადასახადი - 301 ლარი, მათ შორის: ძირითადი თანხა - 220 ლარი, ჯარიმა - 55 ლარი, საურავი - 26 ლარი; სხვა გადასახადი - 13504 ლარი, მათ შორის: ჯარიმა - 13504 ლარი.

საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს საქმის მასალებში მოყვანილ შემდეგ ფაქტობრივ გარემოებებზე: საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2006 წლის 29 ნოემბრის #05-04/12204 გადაწყვეტილებით საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 247-ე მუხლის მე-2 პუნქტის გათვალისწინებით არ დაკმაყოფილდა შპს "არტის" საჩივარი დღგ-ს ჩათვლის ნაწილში. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 247-ე მუხლის შესაბამისად, განისაზღვრა, რომ დღგ-ს თანხის ჩათვლა შესაძლებელი იყო მხოლოდ გამოწერილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის ან/და საბაჟო დეკლარაციების მიხედვით თუ საქონელი/მომსახურება გამოიყენებოდა ან გამოყენებული იქნებოდა გადასახადის გადამხდელის ეკონომიკური საქმიანობისათვის. საგადასახადო კოდექსის 177-ე მუხლისა და 178-ე მუხლის "ა" პუნქტის გათვალისწინებით არ დაკმაყოფილდა შპს "არტის" საჩივარი 2005 წლის შემოსავლებში 76731 ლარის მიკუთვნებასთან დაკავშირებით. საგადასახადო კოდექსის 178-ე მუხლის თანახმად, ერთობლივი შემოსავლებიდან არ გამოიქვითა ის ხარჯები, რომლებიც დაკავშირებული არ იყო ეკონომიკურ საქმიანობასთან.

საკასაციო სასამართლო თავდაპირველად იმ გარემოებაზე მიუთითებს, რომ მოცემულ შემთხვევაში დავის საგანს წარმოადგენს სადავო აქტებით განხორციელებული დღგ-სა და მოგების გადასახადის, როგორც ძირითადი თანხის, ასევე მასზე დარიცხული ჯარიმის დარიცხვის კანონიერება.

საკასაციო სასამართლო შპს "არტისათვის" დამატებითი ღირებულების გადასახადის დარიცხვის კანონიერებასთან დაკავშირებით მიუთითებს იმ გარემოებაზე, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის რეგიონალური საბაჟო "აღმოსავლეთის" 2005 წლის 23 სექტემბრის #11-4883 საგადასახადო მოთხოვნის მიხედვით, შპს "არტის" მიერ 2004 წლის 9 აპრილს დიდი ბრიტანეთიდან განხორციელებული საქონლის იმპორტთან დაკავშირებით საქართველოს საბაჟო კოდექსის 137-ე მუხლისა და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-80 მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე გაიცა შესწორებული საგადასახადო მოთხოვნა. 2004 წლის 9 აპრილს შპს "არტის" მიერ გაფორმდა სატვირთო საბაჟო დეკლარაცია #0460, ნაწილი 17.04.04-ში დეკლარაცია #0520. საბაჟო ორგანოების მიერ დადგენილ იქნა, რომ საქონლის საბაჟო ღირებულება დაფიქსირებული იყო არასწორად. საბაჟო ღირებულებებში სხვაობის მიხედვით დადგინდა, რომ სახელმწიფო ბიუჯეტში გადახდილი უნდა ყოფილიყო 64277,25 ლარით მეტი თანხა. მითითებული საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველზე შპს "არტის" დაეკისრა სახელმწიფო ბიუჯეტის მიმართ საბაჟო გადასახადების სახით 134075,92 ლარი, მათ შორის საბაჟო გადასახადი 14001,96 ლარი, დღგ - 50021,44 ლარი, საბაჟო მოსაკრებელი - 253,85 ლარი, საურავი - 37660,04 ლარი, ჯარიმა - 32138,63 ლარი. 2006 წლის 11 სექტემბრის საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე დადგენილ იქნა, რომ 2005 წლის ნოემბრის თვის დღგ-ის დეკლარაციაში 50021 ლარი ჩათვლილია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის 2005 წლის 23 სექტემბრის #11-4883 საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველზე. შემოწმებლებმა მიიჩნიეს, რომ აღნიშნულით დაირღვა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 247-ე მუხლის მე-2 ნაწილი და თანხა ამოღებული იქნა ჩათვლიდან.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ არასწორად ჩათვლილ თანხად მიჩნეულია იმპორტირებულ საქონელზე კანონმდებლობით გათვალისწინებული, საბაჟოზე გადახდილი დღგ-ს თანხა იმ მოტივით, რომ იგი ჩათვლილია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო დეპარტამენტის 2005 წლის 23 სექტემბრის #11-4883 საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველზე, რომელშიც არასწორად იყო დაფიქსირებული საქონლის ღირებულება.

აღნიშნულთან დაკავშირებით, საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების საფუძველზე აღნიშნავს, რომ შპს "არტის" საქონელი განაბაჟა 2004 წლის აპრილში 2004 წლის 9 აპრილის საბაჟო დეკლარაცია #0460 და ნაწილი 2004 წლის 17 აპრილის #0520 დეკლარაციით. მოგვიანებით, შპს "არტის" მიმართ რეგიონალურ საბაჟო "აღმოსავლეთის" განბაჟებულ საქონელზე გადასახდელი განსხვავების თანხების დაფარვის თაობაზე და ითხოვა დეკლარაციების შესწორება, მაგრამ საბაჟოს მიერ გაცემული იქნა მხოლოდ ცნობა საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველზე ბიუჯეტის შემოსულობების ერთიან სატრანზიტო ანგარიშზე თანხის ჩარიცხვის თაობაზე, რაც განპირობებული იყო საქართველოს საბაჟო კოდექსის 91-ე მუხლის მოთხოვნით. საბაჟოს მიერ გამოყენებული იქნა ამავე კოდექსის 137-ე მუხლით მინიჭებული უფლება, რის საფუძველზეც გადაანგარიშებული და დამატებით იქნა გადახდევინებული გადასახადები, მათ შორის დღგ - 50021,44 ლარი, რაზეც რეგიონალური საბაჟო "აღმოსავლეთისაგან" 2005 წლის 7 დეკემბერს მიიღო #11-6336 ცნობა.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის სადავო პერიოდში მოქმედ 247-ე მუხლის რედაქციაზე, რომლის მე-2 ნაწილის თანახმად, ჩასათვლელი დღგ-ის თანხა იყო გადასახადის თანხა, რომელიც გადახდილი ან გადასახდელი იყო ამ კოდექსის 248-ე მუხლის შესაბამისად გამოწერილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების ან/და საბაჟო დეკლარაციე-

ბის მიხედვით დასაბეგრ ოპერაციებზე ან/და დასაბეგრ იმპორტზე, თუ საქონელი/მომსახურება გამოიყენებოდა ან გამოიყენებული იქნებოდა გადასახადის გადამხდელის ეკონომიკური საქმიანობისათვის.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ სააპელაციო სასამართლომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 247-ე მუხლის მე-2 ნაწილზე მითითებით არ დააკმაყოფილა შპს "არტის" სასარჩელო მოთხოვნა დღგ-ს ჩათვლის გაუქმების ნაწილში, ისე, რომ არ განმარტა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის იმ დროს მოქმედი რედაქციის 247-ე მუხლის მოთხოვნები კომპლექსურად და არ იმსჯელა იმ გარემოებაზე, რომ საბაჟო და საგადასახადო კოდექსებით ტვირთის განბაჟების შემდეგ აკრძალული იყო საბაჟო დეკლარაციის შეცვლა ან დაზუსტება, თანხა გადაიხდებოდა საგადასახადო მოთხოვნის საფუძველზე. ამდენად, საგადასახადო და საბაჟო ნორმების თანახმად, შპს "არტის" დღგ უნდა გადაეხადა იმ საბაჟო დეკლარაციების მიხედვით, რომლებითაც საქონელი ადრე იყო განბაჟებული, რის გამოც მხარის მიერ სხვაობის გადახდის ფაქტი არ იქნა ასახული დეკლარაციაში.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ დღგ-ს გადახდის პერიოდში მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 114-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, ჩასათვლელი დღგ-ის თანხა იყო გადასახადის თანხა, რომელიც დასაბეგრი ოპერაციის დროის მიხედვით იყო გადახდილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების შესაბამისად ან საბაჟო დეკლარაციის მიხედვით. დღგ-ის ჩათვლას დაექვემდებარებოდა საქართველოს ბიუჯეტში გადახდილი დღგ-ის თანხა. შესაბამისად, მხოლოდ დღგ-ის თანხის სახელმწიფო ბიუჯეტში ასახვის შემდეგ მიეცემოდა მყიდველს ჩათვლის მოთხოვნის უფლება. იმ შემთხვევაში, თუ მიმწოდებელი არ შეასრულებდა მის მიმართ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 29-ე მუხლის 25-ე ნაწილით დადგენილ ვალდებულებას და არ შეიტანდა დღგ-ის თანხას ბიუჯეტში, მყიდველი ვერ მიიღებდა დღგ-ის თანხის გადახდილად ჩათვლის უფლებას.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ სააპელაციო სასამართლომ არ იმსჯელა და არ გაითვალისწინა ის გარემოება, რომ შპს "არტმა" დღგ გადაიხადა და სრულიად კანონიერად ჩაითვალა 2004 წლის 9 აპრილის სატვირთო საბაჟო #0460 დეკლარაციისა და 2004 წლის 17 აპრილის ნაწილობრივი განბაჟების #0520 დეკლარაციის საფუძველზე, ხოლო სხვაობის აღმოჩენის შემდეგ ხსენებული გადასახადები გადაანგარიშებული და დამატებით იქნა გადახდევინებული, მათ შორის დღგ - 50021,44 ლარი, რაზეც რეგიონალურ საბაჟო "აღმოსავლეთის" მიერ 2005 წლის 7 დეკემბერს გაცემულ იქნა #11-6336 ცნობა.

საკასაციო სასამართლო შპს "არტისათვის" დამატებით არასწორი ჩათვლისათვის - 50021 ლარზე საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 138-ე მუხლის საფუძველზე 300 პროცენტის ჯარიმის დარიცხვის კანონიერებასთან დაკავშირებით მიუთითებს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 138-ე მუხლი ფინანსური სანქციის გამოყენებისათვის აუცილებელ საფუძველად ითვალისწინებს არასწორი მონაცემების შემცველი დოკუმენტების, კერძოდ, ფიქტიური დოკუმენტის ამსახველი, ან ყალბი ანგარიშ-ფაქტურით ჩათვლის მიღებას. მოცემულ შემთხვევაში შპს "არტის" მიერ საგადასახადო ორგანოში არ ყოფილა ყალბი ან ფიქტიური დოკუმენტი წარდგენილი, რის გამოც დაუსაბუთებელია, რამდენად კანონიერია მოცემულ შემთხვევაზე საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 138-ე მუხლის გავრცელება. ამასთან, მოწინააღმდეგე მხარეებმა სასამართლოს სხდომებზეც ვერ განმარტეს და ვერ დაასაბუთეს მათ მიერ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 138-ე მუხლით რეგლამენტირებული ჯარიმის ჩასათვლელი ან დასაბრუნებელი თანხის 300 პროცენტის ოდენობით გამოყენება, რაც პირდაპირ მიუთითებს იმაზე, რომ მოწინააღმდეგე მხარეს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 138-ე მუხლის მიხედვით ჯარიმის დაკისრებამდე, არ გამოუკვლევია და არ დაუდგენია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებები და არ მოუხდენია მათი სასამართლებრივი შეფასება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის ნორმებთან მიმართებაში, რაც ასევე გასაჩივრებული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ხსენებულ ნაწილში ბათილად ცნობის საფუძველია.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის პირველ და მე-2 ნაწილებზე, რომელთა მიხედვით, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილია, თუ იგი ეწინააღმდეგება კანონს ან არსებითად დარღვეულია მისი მომზადების, ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები. ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის მომზადების ან გამოცემის წესის არსებით დარღვევად ჩაითვლება ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა ამ კოდექსის 32-ე ან 34-ე მუხლით გათვალისწინებული წესის დარღვევით ჩატარებულ სხდომაზე, ან კანონით გათვალისწინებული ადმინისტრაციული წარმოების სახის დარღვევით, ანდა კანონის ისეთი დარღვევა, რომლის არარსებობის შემთხვევაში, მოცემულ საკითხზე მიღებული იქნებოდა სხვაგვარი გადაწყვეტილება.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლში მოცემულია ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის სავალდებულო წინაპირობები, რომლებიც მათი რეალიზების თვალსაზრისით, ამ მუხლში არა კუმულაციური, არამედ ალტერნატიული სახით არის წარმოდგენილი, ამასთან, არსებით დარღვევად ჩაითვლება ისეთი დარღვევა, რომელსაც შეეძლო არსებითი გავლენა მოეხდინა ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ მიღებულ გადაწყვეტილებაზე.

საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 96-ე მუხლის პირველ და მე-2 ნაწილებზე, რომელთა თანახმად, ადმინისტრაციული ორგანო ვალდებულია, ადმინისტრაციული წარმოებისას გამოიკვლიოს საქმისათვის მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოება და გადაწყვეტილება მიიღოს ამ გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე. დაუშვებელია, ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემას საფუძვლად დაედოს ისეთი გარემოება ან ფაქტი, რომელიც კანონით დადგენილი წესით არ არის გამოკვლეული ადმინისტრაციული ორგანოს მიერ.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილზე, რომლის თანახმად, თუ სასამართლო მიიჩნევს, რომ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი გამოცემულია საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის გარემოების გამოკვლევისა და შეფასების გარეშე, იგი უფლებამოსილია სადავო საკითხის გადაწყვეტლად, ბათილად ცნოს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი და დაავალოს ადმინისტრაციულ ორგანოს, ამ გარემოებათა გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ გამოსცეს ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი. სასამართლო ამ გადაწყვეტილებას იღებს, თუ ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობისათვის არსებობს მხარის გადაუდებელი კანონიერი ინტერესი.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ მოცემულ შემთხვევაში სადავო აქტების შპს "არტზე" დღგ-ს, როგორც ძირითადი თანხის, ისე ჯარიმის დაკისრების ნაწილში გამოყენებული უნდა იქნეს საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილი, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას დაევალოს საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ ხსენებულ ნაწილში გამოსცეს ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი.

რაც შეეხება შპს "არტისათვის" მოგების გადასახადის დაკისრების კანონიერებას, აღნიშნულთან დაკავშირებით საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ მოგების გადასახადი რეგლამენტირებულია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის XXIII თავით. ამავე საკანონმდებლო აქტის 170-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საქართველოს საწარმოს მოგების გადასახადის დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი მოგება. იგი განისაზღვრება როგორც სხვაობა გადასახადის გადამხდელის ერთობლივ შემოსავალსა და ამ კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხებს შორის, ხოლო გამოქვითვები და ზარალი განსაზღვრულია ამავე კოდექსის XXV თავით. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 177-ე მუხლის თანახმად, ერთობლივი შემოსავლიდან გამოიქვითება ყველა ხარჯი, რომელიც დაკავშირებულია მის მიღებასთან, გარდა ამ კოდექსის 211-ე მუხლის მიხედვით ძირითად საშუალებათა შეძენის, დადგმისა და სხვა კაპიტალიზირებადი ხარჯებისა, როდესაც არ არსებობს ამ კოდექსის 183-ე მუხლის მე-13 ნაწილით გათვალისწინებული შეთხვევები. ასევე იმ ხარჯებისა, რომლებიც ამ კოდექსის 178-ე მუხლისა და ამ თავის სხვა დებულებათა თანახმად, გამოქვითვას არ ექვემდებარება. ხოლო 178-ე მუხლი ადგენს ხარჯებს, რომლებიც ერთობლივი შემოსავლიდან არ გამოიქვითება.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ შემოწმების აქტით დადგენილ იქნა, რომ საწარმოს 2004 წლის 13 მაისს ბათუმი-სამტრედიის გზატკეცილზე მომხდარი საგზაო სატრანსპორტო შემთხვევის შედეგად განადგურებულია შპს "არტის" სახელით საქართველოში შემოტანილი საქონლის ღირებულება 76731 ლარის ოდენობით და ეს თანხა 2005 წელს გამოქვითვაში იყო გატარებული.

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების საფუძველზე დადგენილად მიიჩნევს იმ გარემოებასაც, რომ, მითითებული თანხა აღებული იქნა 2005 წლის შემოსავალში, ვინაიდან ვერ იქნა წარმოდგენილი თურქეთის რესპუბლიკის ფირმა "კატირჯიოდლისთან" დადებული ხელშეკრულება, საგზაო სატრანსპორტო შემთხვევის შედეგად მიღებული ზარალის ანაზღაურებაზე პასუხისმგებელი პირის დადგენის მიზნით.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 173-ე მუხლის პირველ ნაწილზე, რომლის თანახმად, რეზიდენტის ერთობლივი შემოსავალი შედგება მის მიერ საქართველოში და საქართველოს ფარგლებს გარეთ მიღებული შემოსავლისაგან. ამავე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, ერთობლივ შემოსავალს განეკუთვნება ნებისმიერი ფორმით ან/და საქმიანობით მიღებული ყველა შემოსავალი, კერძოდ: ხელფასის სახით მიღებული შემოსავლები, ეკონომიკური

საქმიანობით მიღებული შემოსავლები, რომლებიც დაკავშირებული არ არის დაქირავებით მუშაობასთან, სხვა შემოსავლები, რომელიც დაკავშირებული არ არის დაქირავებით მუშაობასთან და ეკონომიკურ საქმიანობასთან.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ მოცემულ შემთხვევაში არ არსებობს შპს "არტზე" დარიცხული მოგების გადასახადის, როგორც ძირითადი, ისე ჯარიმის სახით დარიცხული თანხის, ჯამში - 19183 ლარის გაუქმებისა და მოგების გადასახადის დაკისრების ნაწილში საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 18 სექტემბრის #236 ბრძანების, 2006 წლის 20 სექტემბრის #420(649) საგადასახადო მოთხოვნისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2006 წლის 29 ნოემბრის #05-04/12204 გადაწყვეტილების ბათილად ცნობის საფუძველი, რის გამოც ამ ნაწილში სააპელაციო სასამართლოს განჩინება კანონიერია და არ არსებობს ხსენებულ ნაწილში მისი გაუქმების სამართლებრივი საფუძველი.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ შპს "არტის" საკასაციო საჩივარი უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს გასაჩივრებული განჩინება შპს "არტისათვის" დღგ-ს დარიცხვის ნაწილში სადავო აქტების ბათილად ცნობაზე უარის თქმის თაობაზე და ამ ნაწილში მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება, ხოლო მოგების გადასახადის დარიცხვის ნაწილში სადავო აქტების ბათილად ცნობაზე უარის თქმის თაობაზე გასაჩივრებული განჩინება უნდა დარჩეს უცვლელად.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 410-ე, 411-ე მუხლებით და

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა :

1. შპს "არტის" საკასაციო საჩივარი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 16 დეკემბრის განჩინება, რომლითაც უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2008 წლის 10 ოქტომბრის გადაწყვეტილება შპს "არტისათვის" დღგ-ს - 200296 ლარის დარიცხვის ნაწილში სადავო აქტების ბათილად ცნობაზე უარის თქმის თაობაზე და ამ ნაწილში მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება;
3. შპს "არტის" სარჩელი დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;
4. სადავო საკითხის გადაწყვეტლად, ბათილად იქნეს ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 18 სექტემბრის #236 ბრძანება, 2006 წლის 20 სექტემბრის #420(649) საგადასახადო მოთხოვნა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 2006 წლის 29 ნოემბრის #05-04/12204 გადაწყვეტილება შპს "არტზე" დღგ-ს - 200296 ლარის დარიცხვის ნაწილში და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას დავალოს საქმისათვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოკვლევისა და შეფასების შემდეგ ხსენებულ ნაწილში გამოსცეს ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ამ გადაწყვეტილების ჩაბარებიდან ერთი თვის ვადაში;
5. დანარჩენ ნაწილში უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 16 დეკემბრის განჩინება;
6. შპს "არტის" დაეკისროს სახელმწიფო ბაჟი 959 ლარის ოდენობით;
7. საკასაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

დღგ-ის ჩათვლის კანონიერების შემოწმება

განჩინება

#ბს-529-500 (3კ-09)

28 ოქტომბერი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა
შემადგენლობა: მ. ცისკაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი)

**ნ. სხირტლაძე,
ნ. ქადაგიძე**

დავის საგანი: ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა

აღწერილობითი ნაწილი:

შპს "თბილქალაქგანათებამ" 2007 წლის მაისში სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას, მოპასუხე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის მიმართ და მოითხოვა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განმხილველი საბჭოს 2007 წლის 30 აპრილის გადაწყვეტილების (გასაჩივრებულ ნაწილში), შემოსავლების სამსახურის 2007 26 მარტის #2751-ე ბრძანების, მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 13 თებერვლის #6(58)-ე "საგადასახადო მოთხოვნის" და მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის უფროსის მოადგილის 2007 წლის 29 თებერვლის #101-ე ბრძანების; საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 25 იანვრის #9 ბრძანების და 2007 წლის 5 თებერვლის კამერალური შემოწმების აქტის ბათილად ცნობა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 26 სექტემბრის განჩინებით საქმეში მესამე პირად ჩაბმულ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 26 სექტემბრის განჩინებით საქმეში მესამე პირად ჩაბმულ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭო.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 13 დეკემბრის გადაწყვეტილებით მოსარჩელის მოთხოვნა დაკმაყოფილდა - ბათილად იქნა ცნობილი საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 5 თებერვლის კამერალური შემოწმების აქტი, 2007 წლის 25 იანვრის #9 ბრძანება, 2007 წლის 13 თებერვლის #6(58) "საგადასახადო მოთხოვნა", 2007 წლის 9 თებერვლის #101 ბრძანება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 26 მარტის #2751 ბრძანება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განმხილველი საბჭოს 2007 წლის 30 აპრილის გადაწყვეტილება დარიცხული საურავის კანონიერად მიჩნევის ნაწილში; საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციას მოსარჩელის შპს "თბილქალაქგანათების" სასარგებლოდ დაეკისრა 1690 ლარისა და 65 თეთრის გადახდა.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის ქ. თბილისის მთავარი სამმართველოს წარმოებაში არსებულ საქმესთან დაკავშირებით და სპეციალურ გამოკვლევათა და ფინანსური ექსპერტიზის დეპარტამენტის უფროსის 2006 წლის 28 სექტემბრის #351 დავალების საფუძველზე, 2006 წლის 11 ოქტომბრის შემოწმებულ იქნა შპს "თბილქალაქგანათების" მიერ 2004 წლის 1 იანვრიდან 2005 წლის 1 ივნისამდე განვილი პერიოდში სხვადასხვა საწარმოების მეშვეობით შეძენილი საქონლიდან დღგ-ს ჩათვლების კანონიერება და დადგენილ იქნა, რომ დღგ-ს ჩათვლის სახით გაუქმებას ექვემდებარება 148454 ლარი და შპს "თბილქალაქგანათებას" დაერიცხა ჯარიმა 300%-ის ოდენობით - 216507 ლარი. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 25 იანვრის #9-მ ბრძანებით, ამავე ინსპექციის გადამხდელთა საგადასახადო აუდიტის სამმართველოს მრეწველობის, მშენებლობისა და ენერგეტიკის დარგის საწარმოთა აუდიტის განყოფილების და გადამხდელთა მომსახურების სამმართველოს თანამშრომლებს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციისა და ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის წერილების საფუძველზე, დაევალით შპს "თბილქალაქგანათებაში" კამერალური შემოწმების ჩატარება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის 2006 წლის 11 ოქტომბრის აქტიდან გამომდინარე საურავის გამოანგარიშების მიზნით.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ შპს "თბილქალაქგანათების" 2007 წლის 5 თებერვლის კამერალური შემოწმების აქტით დადგენილ მიიჩნია, რომ ფინანსური პოლიციის წარმოდგენილი მასალების საფუძველზე შპს "თბილქალაქგანათებას" გაუუქმდა უსაქონლო ოპერაციებზე დღგ-ში მიღებული ჩათვლები 2004 წელს - 76284 ლარი, ხოლო 2005 წელს - 72169 ლარი, რის გამოც საწარმოს დამატებით გადასახდელად დაერიცხა დღგ-ს სახით ძირითადი თანხა - 148453 ლარი და ჯარიმა - 216507 ლარი. საგადასახადო სისტემაში მოქმედი კომპიუტერული დამუშავების პროგრამის გამოყენებით, ძირითადი გადასახადის თანხაზე გამოანგარიშებულმა საურავმა საწარმოს

მიმართ შეადგინა 56 365 ლარი. პირველი ინსტანციის სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გამამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 9 თებერვლის #101 ბრძანებით, შპს "თბილქალაქგანათებას" დამატებით გადასახდელად დაერიცხა დღგ-ში საურავი 56 365 ლარი, რის საფუძველზეც გაცემულ იქნა 13.02.07წ. #6(58) "საგადასახადო მოთხოვნა". სასამართლომ ასევე დადგენილად მიიჩნია, რომ "საგადასახადო მოთხოვნა" 2007 წლის 9 მარტს მოსარჩელის მიერ გასაჩივრებულ იქნა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურში, რომლის 2007 წლის 26 მარტის #2751 ბრძანებით საჩივარი არ დაკმაყოფილდა, ვინაიდან გადასახადის ძირითად თანხას, საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში გადაუხდებლობისათვის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 129-ე მუხლის შესაბამისად ერიცხება საურავი საგადასახადო დავალიანების წარმოქმნის მეორე დღიდან თითოეულ ვადაგადაცილებულ დღისათვის "საგადასახადო მოთხოვნის" წარდგენის მიუხედავად. სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია ასევე, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილ გამამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 9 თებერვლის #101 ბრძანება, ამავე ინსპექციის 2007 წლის 13 თებერვლის #6(58) "საგადასახადო მოთხოვნა" და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 26 მარტის #2751 ბრძანება, მოსარჩელემ 2007 წლის 5 აპრილს გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოში, რომლის 2007 წლის 30 აპრილის #05-04/4242 გადაწყვეტილებით მოსარჩელის მოთხოვნა დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 138-ე მუხლით დარიცხული ჯარიმა 216507 ლარი მოეხსნა, ხოლო სხვა მოთხოვნა არ დაკმაყოფილდა. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილგამამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 1 თებერვლის #50 საგადასახადო მოთხოვნით მოსარჩელის მიმართ დარიცხული დღგ-ს ძირითადი თანხა - 148454 ლარი საწარმოს მიერ სასამართლოში არ გასაჩივრებულა და იგი კანონიერ ძალაშია შესული.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ ასევე დადგენილად მიიჩნია, რომ საქონლის მყიდველმა - შპს "თბილქალაქგანათებამ" 2004 წლის 1 იანვრიდან 2005 წლის 1 ივნისამდე პერიოდში საქონლის მიმწოდებლებისაგან - შპს "ჯი თი თრეიდისგან", შპს "ზადესგან", შპს "სერვის თრეიდისგან", შპს "ჯეოპროექტისგან" და შპს "მახათასგან" შეიძინა გარკვეული რაოდენობის საქონელი, კერძოდ, 2004 წლიდან შეიძინა 381422 ლარის საქონელი და დღგ-ს ჩათვლა მიიღო 76284 ლარის ოდენობით; ხოლო 2005 წლის განმავლობაში შეიძინა 378840 ლარის სხვადასხვა დასახელების საქონელი და დარიცხულმა დღგ-ს თანხამ შეადგინა 72169 ლარი. ამასთან, საწარმოს მიღებული დღგ-ს ჩათვლა 148454 ლარის ოდენობით გაუქმდა.

სასამართლომ გამოიყენა საგადასახადო კოდექსის (1997 წლის რედაქცია) 29-ე მუხლის 25-ე ნაწილი და განმარტა, რომ მიუხედავად 1997 წლის საგადასახადო კოდექსში 2000 წლის 13 ივლისის შეტანილი ცვლილებებისა, რომლის შედეგადაც დღგ-ს ჩათვლის მიღების უფლება დაუკავშირდა გამყიდველის მიერ დღგ-ს თანხის ბიუჯეტში შეტანის ფაქტს, კანონმდებელს საგადასახადო კოდექსის არც ერთი ნორმით არ შეუცვლია დღგ-ის გამამხდელის ცნება. ანალოგიურ დათქმას ითვალისწინებს 2005 წლის საგადასახადო კოდექსის მე-12 მუხლის მე-14 ნაწილიც, კერძოდ, არაპირდაპირი გადასახადის (დღგ, აქციზი და სხვ) ბიუჯეტში გადახდის ვალდებულება ეკისრება საქონლის მიმწოდებელს ან/და მომსახურების გამწვეს, რომელიც ამ კოდექსის მიზნებისათვის იწოდება გადასახადის გამამხდელად. დღემდე საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის დღგ-ს გამამხდელად რჩება საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების) მიმწოდებელი. იმის გათვალისწინებით, რომ შპს "თბილქალაქგანათება" განხორციელებულ ოპერაციებში წარმოადგენს მყიდველს და არა მიმწოდებელს, სასამართლომ ჩათვალა, რომ მას არ ჰქონდა ვალდებულება დღგ-ის გადახდისა.

პირველი ინსტანციის სასამართლომ მიუთითა, რომ საგადასახადო პასუხისმგებლობის სუბიექტებს წარმოადგენენ: გადასახადი გამამხდელები, საგადასახადო აგენტები, ბანკები და სხვა საფინანსო-საკრედიტო დაწესებულებები, რომლებიც პასუხისმგებელნი არიან ბიუჯეტში გადასახადის გადარიცხვაზე. სასამართლომ გამოიყენა ასევე საგადასახადო კოდექსის (1997 წლის რედაქცია) 252-ე მუხლის პირველი ნაწილი და მოცემული ნორმის საფუძველზე მიიჩნია, რომ საურავი გამოყენებული ვერ იქნება იმ პირის მიმართ, რომელიც არ ითვლება გადასახადის გამამხდელად; ხოლო დღგ-ს, როგორც არაპირდაპირი გადასახადის ბუნებიდან გამომდინარე, შპს "თბილქალაქგანათება" არ წარმოადგენს დღგ-ს გამამხდელს და მის მიმართ არ უნდა იქნეს გამოყენებული საქართველოს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული საურავის დაკისრება.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, სასამართლომ მოსარჩელის მოთხოვნა საფუძვლიანად ჩათვალა და ბათილად ცნო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გამამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 5 თებერვლის კამერალური შემოწმების აქტი, 2007 წლის 25 იანვრის #9 ბრძანება, 2007 წლის 20 თებერვლის #6(58) "საგადასახადო მოთხოვნა", 2007 წლის 9 თებერვლის #101 ბრძანება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავ-

ლების სამსახურის 2007 წლის 26 მარტის #2751 ბრძანება, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განმხილველი საბჭოს 2007 წლის 30 აპრილის გადაწყვეტილება დარიცხული საურავის კანონიერად მიჩნევის ნაწილში.

პირველი ინსტანციის სასამართლოს გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 23 იანვრის განჩინებით სააპელაციო საჩივარი არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 13 დეკემბრის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო პალატის განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ, რომელთაც მოითხოვეს სააპელაციო პალატის განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა.

კასატორ-საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მოსაზრებით, სააპელაციო სასამართლომ არასწორად განმარტა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 112-ე მუხლი; კასატორის აზრით, სასამართლომ არ გამოიკვლია ის გარემოება, მოსარჩელეს მიეცა თუ არა შესაძლებლობა საგადასახადო შემოწმებისათვის წარედგინა საკუთარი მოსაზრება.

კასატორი-საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მოსაზრებით, სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიყენა 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 118-ე და 121-ე მუხლები, მოსარჩელე არასწორად გაათავისუფლა საგადასახადო პასუხისმგებლობისგან საგადასახადო კოდექსის 252-ე და 129-ე მუხლების საფუძველზე; კასატორის აზრით, ასევე სააპელაციო სასამართლომ სრულყოფილად არ გამოიკვლია და არ შეაფასა საქმეში არსებული მტკიცებულებები.

კასატორი-მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია აღნიშნავს, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის მიერ დადგენილი იქნა 2004 წლის 1 იანვრიდან 2005 წლის 1 ივნისამდე პერიოდში შპს "თბილქალაქგანათებისათვის" საქონლის ფიქტიური მიწოდების ფაქტები 760262 ლარის ოდენობით, რაზედაც დარიცხული ჩასათვლელი დღგ შეადგენს 148454 ლარს. წარმოდგენილი საბუღალტრო დოკუმენტაციის შესწავლით გაირკვა, რომ გარკვეული ორგანიზაციებისაგან შპს "თბილქალაქგანათებას" საქონელი არ შეუძენია და საქონლის მიწოდება არ განხორციელებულა, ანუ ადგილი ჰქონდა უსაქონლო ოპერაციების დღგ-ს ჩათვლების მიზნით. 2004 წლის პერიოდში, შპს "თბილქალაქგანათებას" მიღებულ საქონლად სულ გაფორმებული აქვს 381422 ლარის საქონელი და მიღებული აქვს დღგ-ს ჩათვლა 76284 ლარის ოდენობით, რაც 2004 წელს მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 118-ე მუხლის მესამე ნაწილის თანახმად, ექვემდებარება გაუქმებას. საქმეში არსებული მასალების მიხედვით, უსაქონლო ოპერაციებით შპს "თბილქალაქგანათებას" მიიღო ჩათვლები და შესაბამისად, 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 118-ე მუხლის მესამე ნაწილის თანახმად, ასეთი ჩათვლები ექვემდებარება გაუქმებას. უსაფუძვლოა მოსარჩელის განმარტება იმის შესახებ, რომ კამერალური შემოწმების აქტი მიღებული იქნა კანონის დარღვევით, ვინაიდან აქტი შედგენილია საგადასახადო კოდექსის 112-ე მუხლის მოთხოვნებიდან გამომდინარე და იმ მტკიცებულებების საფუძველზე, რომელიც წარმოქმნილ იქნა სამართალდამცავი ორგანოს - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის მიერ. ამდენად, კასატორი თვლის, რომ მოსარჩელის მიმართ საურავის დარიცხვა მოხდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 129-ე მუხლის შესაბამისად.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების შესწავლის, საკასაციო საჩივრების საფუძვლიანობის შემოწმების, მხარეთა ახსნა-განმარტების მოსმენის შედეგად თვლის, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საკასაციო საჩივრები ნაწილობრივ უნდა დაკმაყოფილდეს; მოცემულ საქმეზე უნდა გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 23 იანვრის განჩინება და საქმე ხელახალი განხილვისათვის დაუბრუნდეს იმავე პალატას შემდეგ გარემოებათა გამო:

სააპელაციო სასამართლომ დადგენილად მიიჩნია შემდეგი ფაქტობრივი გარემოებები: საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის ქ. თბილისის მთავარი სამმართველოს წარმოე-

ბაში არსებულ საქმესთან დაკავშირებით და სპეციალურ გამოკვლევათა და ფინანსური ექსპერტიზის დეპარტამენტის უფროსის 2006 წლის 28 სექტემბრის #351 დავალების საფუძველზე, 2006 წლის 11 ოქტომბერს შემოწმებულ იქნა შპს "თბილქალაქგანათების" მიერ 2004 წლის 1 იანვრიდან 2005 წლის 1 ივნისამდე განვლილ პერიოდში სხვადასხვა საწარმოების მეშვეობით შეძენილი საქონლიდან დღგ-ს ჩათვლების კანონიერება და დადგენილ იქნა, რომ დღგ-ს ჩათვლის სახით გაუქმებას ექვემდებარება 148454 ლარი და შპს "თბილქალაქგანათებას" დაერიცხა ჯარიმა 300%-ის ოდენობით - 216507 ლარი. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 25 იანვრის #9-მ ბრძანებით, ამავე ინსპექციის გადამხდელთა საგადასახადო აუდიტის სამმართველოს მრეწველობის, მშენებლობისა და ენერგეტიკის დარგის საწარმოთა აუდიტის განყოფილების და გადამხდელთა მომსახურების სამმართველოს თანამშრომლებს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციისა და ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის წერილების საფუძველზე, დაევალით შპს "თბილქალაქგანათებაში" კამერალური შემოწმების ჩატარება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის 11.10.06წ აქტიდან გამომდინარე საურავის გამოანგარიშების მიზნით. შპს "თბილქალაქგანათების" 2007 წლის 5 თებერვლის კამერალური შემოწმების აქტით, ფინანსური პოლიციის წარმოდგენილი მასალების საფუძველზე შპს "თბილქალაქგანათებას" გაუუქმდა უსაქონლო ოპერაციებზე დღგ-ში მიღებული ჩათვლები 2004 წელს - 76284 ლარი, ხოლო 2005 წელს - 72169 ლარი, რის გამოც საწარმოს დამატებით გადასახდელად დაერიცხა დღგ-ს სახით ძირითადი თანხა - 148453 ლარი და ჯარიმა - 216507 ლარი. საგადასახადო სისტემაში მოქმედი კომპიუტერული დამუშავების პროგრამის გამოყენებით, ძირითადი გადასახადის თანხაზე გამოანგარიშებულმა საურავმა საწარმოს მიმართ შეადგინა 56 365 ლარი. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 9 თებერვლის #101 ბრძანებით, შპს "თბილქალაქგანათებას" დამატებით გადასახდელად დაერიცხა დღგ-ში საურავი 56 365 ლარი, რის საფუძველზეც გაცემულ იქნა 13.02.07წ. #6(58) "საგადასახადო მოთხოვნა". როგორც საქმის მასალებით ირკვევა, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 9 თებერვლის #101 ბრძანება, ამავე ინსპექციის 2007 წლის 13 თებერვლის #6(58) "საგადასახადო მოთხოვნა" და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის 2007 წლის 26 მარტის #2751 ბრძანება, მოსარჩელემ 2007 წლის 5 აპრილს გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოში, რომლის 2007 წლის 30 აპრილის #05-04/4242 გადაწყვეტილებით მოსარჩელის მოთხოვნა დაკმაყოფილდა ნაწილობრივ და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 138-ე მუხლით დარიცხული ჯარიმა 216507 ლარი მოეხსნა, ხოლო სხვა მოთხოვნა არ დაკმაყოფილდა. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის მსხვილგადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 1 თებერვლის #50 საგადასახადო მოთხოვნით მოსარჩელის მიმართ დარიცხული დღგ-ს ძირითადი თანხა - 148454 ლარი საწარმოს მიერ სასამართლოში არ გასაჩივრებულა და იგი კანონიერ ძალაშია შესული.

როგორც საქმის გარემოებებით ირკვევა, შპს "თბილქალაქგანათებამ", როგორც საქონლის მყიდველმა 2004 წლის 1 იანვრიდან 2005 წლის 1 ივნისამდე პერიოდში საქონლის მიმწოდებლებისაგან - შპს "ჯი თი თრეიდისგან", შპს "ზადესგან", შპს "სერვის თრეიდისგან", შპს "ჯეოპროექტისგან" და შპს "მახათასგან" შეიძინა გარკვეული რაოდენობის საქონელი, კერძოდ, 2004 წლიდან შეიძინა 381422 ლარის საქონელი და დღგ-ს ჩათვლა მიიღო 76284 ლარის ოდენობით, ხოლო 2005 წლის განმავლობაში შეიძინა 378840 ლარის სხვადასხვა დასახელების საქონელი და დარიცხულმა დღგ-ს თანხამ შეადგინა 72169 ლარი. ამასთან, საწარმოს მიღებული დღგ-ს ჩათვლა 148454 ლარის ოდენობით გაუუქმდა.

სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 407-ე მუხლის მეორე ნაწილის თანახმად სააპელაციო სასამართლოს მიერ დამტკიცებულად ცნობილი ფაქტობრივი გარემოებები სავალდებულოა საკასაციო სასამართლოსათვის, თუ წამოყენებული არ არის დასაშვები და დასაბუთებული პრეტენზია (შედავება). დასაბუთებულ პრეტენზიაში იგულისხმება მითითება იმ პროცესუალურ დარღვევებზე, რომლებიც დაშვებული იყო სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქმის განხილვის დროს, რამაც განაპირობა ფაქტობრივი გარემოებების არასწორი შეფასება და მატერიალურ-სამართლებრივი ნორმების არასწორად გამოყენება და განმარტება. საკასაციო პალატა თვლის, რომ მოცემულ შემთხვევაში კასატორებმა წარმოადგინეს ასეთი დასაბუთებული საკასაციო პრეტენზია.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ კასატორი - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია სადავოდ ხდის შპს "თბილქალაქგანათების" მიერ განხორციელებული დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციების ნამდვილობას; კასატორის მოსაზრებით, გარკვეული ორგანიზაციებისაგან შპს "თბილქალაქგანათებას" საქონელი არ შეუძენია და საქონლის მიწოდება არ განხორციელებულა, ანუ ადგილი ჰქონდა უსაქონლო ოპერა-

ციებს დღგ-ს ჩათვლების მიღების მიზნით; მოპასუხებმა სწორედ აღნიშნულ გარემოებაზე გაამახვილეს ყურადღება სააპელაციო სასამართლოში მოცემული დავის განხილვისას და აღნიშნეს, რომ მოსარჩელემ ვისგანაც შეიძინა ელექტროსაქონელი მას აღნიშნული სახეობის საქონელი არ აქვს განბაჟებული და სულ სხვა დასახელების, მაგალითად საკონდიტრო ნაწარმი აქვს განბაჟებული.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997 წ.) 118-ე მუხლის მე-3 ნაწილზე, რომლის თანახმად თუ საგადასახადო შემოწმებით დადგინდება, რომ განხორციელდა უსაქონლო ოპერაციები ან ფიქტიური გარიგებები, რის შედეგადაც წარდგენილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით უზრუნველყოფილი არ იქნებოდა კუთვნილი გადასახადის ბიუჯეტში გადახდა, მაშინ ამ ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით მყიდველისათვის დღგ-ის ჩათვლა უქმდება. იმავე კოდექსის 251-ე მუხლის მე-3 ნაწილში კი აღნიშნულია, რომ თუ შემოწმებით დადგინდება, რომ განხორციელდა უსაქონლო ოპერაციები ან ფიქტიური გარიგებები, მაშინ ამ ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით მყიდველისათვის დღგ-ს ჩათვლა უქმდება.

საკასაციო პალატა ყურადღებას ამახვილებს იმ გარემოებაზე, რომ სააპელაციო სასამართლომ არ შეამოწმა აპელანტების მიერ მითითებული გარემოებები. საკასაციო ინსტანციაში წარდგენილია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის საგამოძიებო დეპარტამენტის უფროსის 2009 წლის 6 აპრილის #16-03/1-391 წერილი, სადაც აღნიშნულია, რომ სისხლის სამართლის #92063000 საქმე ერთ წარმოებად გაუერთიანდა სისხლის სამართლის #92051801 საქმეს და ამჟამად გამოძიება მიმდინარეობს სისხლის სამართლის #92051801 საქმეზე. გამოძიების მსვლელობისას შპს "თბილქალაქგანათებასთან" ე.წ. უსაქონლო ოპერაციების განხორციელების ფაქტზე სისხლის სამართლის პასუხისგებაში, საქართველოს სსკ-ს 210-ე მუხლით გათვალისწინებული დანაშაულის ჩადენისათვის, მიცემულ იქნენ მითითებული ფორმების ფაქტობრივი ხელმძღვანელები მ. ვ-შვილი, ბ. კ-ძე, გ. გ-ძე, შპს "მერიდიანი 03-ის" დირექტორი გ. მ-შვილი და შპს "ლელიანის" დირექტორი მ. ა-ძე. ამასთან, საქმეში წარმოდგენილია ცალკეულ პირთა მიერ სხვადასხვა იურიდიულ პირებთან და მათ შორის შპს "თბილქალაქგანათებასთან" უსაქონლო ოპერაციების განხორციელების და ყალბი ანგარიშ-ფაქტურების გამოწერის ფაქტთან დაკავშირებით თბილისის საქალაქო სასამართლოს სისხლის სამართლის საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 11 სექტემბრის განაჩენი საქმეზე #1/4443-06, ამავე კოლეგიის 2008 წლის 19 დეკემბრის #1/6158-08 განაჩენი, ამავე კოლეგიის 2008 წლის 18 აპრილის განაჩენი საქმეზე #1/6254-07 და ამავე კოლეგიის 2007 წლის 21 დეკემბრის განაჩენი საქმეზე #1/4409-07. საკასაციო პალატა თვლის, რომ მოცემული დავის გადაწყვეტისათვის არსებითი მნიშვნელობა ჰქონდა საქმეში წარმოდგენილი მტკიცებულებების ერთობლიობაში გამოკვლევის შედეგად საგადასახადო შემოწმების პერიოდში მოსარჩელის მიერ ზემოაღნიშნულ მიმწოდებლებთან დადებული ხელშეკრულებების და ამ ხელშეკრულებების საფუძველზე გამოწერილი ანგარიშ-ფაქტურების ნამდვილობის დადგენას; ასევე იმის გამორკვევას სადავო პერიოდში შპს "თბილქალაქგანათებამ" სახელმწიფო ბიუჯეტის მიმართ დავალიანების დასაფარავად ხომ არ გამოიყენა სადავოდ გამხდარი ნასყიდობის ხელშეკრულების შედეგად მიღებული დღგ-ს ჩათვლები.

ამდენად, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ სააპელაციო პალატის განჩინების დასაბუთება იმდენად არასრულია, რომ მისი სამართლებრივი საფუძვლიანობის შემოწმება შეუძლებელია, რის გამოც იგი სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 394-ე მუხლის "ე" ქვეპუნქტის თანახმად, კანონის დარღვევით მიღებულად უნდა ჩაითვალოს.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მეორე ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 412-ე მუხლით და

და ა ა დ გ ი ნ ა:

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საკასაციო საჩივრები ნაწილობრივ დაკმაყოფილდეს;

2. გაუქმდეს მოცემულ საქმეზე თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 23 იანვრის განჩინება და საქმე ხელახალი განხილვისათვის დაუბრუნდეს იმავე პალატას;

3. საკასაციო სასამართლოს განჩინება საბოლოოა და არ საჩივრდება.

დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაცია; დღგ-ის თანხის ჩათვლა

გადაწყვეტილება საქართველოს სახელით

#ბს-484-457(43-09)

29 დეკემბერი, 2009 წ., ქ. თბილისი

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატა

შემადგენლობა: მ. ვაჩაძე (თავმჯდომარე, მომხსენებელი)

ნ. ქადაგიძე

პ. სილაგაძე

სარჩელის საგანი: ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების ბათილად ცნობა, ახალი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა

აღწერილობითი ნაწილი:

2007 წლის 18 იანვარს სს "მონოლითმშენმა" სასარჩელო განცხადებით მიმართა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიას, მოპასუხეების - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის საგადასახადო ინსპექციის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიმართ.

სასარჩელო განცხადებაში აღნიშნული იყო, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 25 სექტემბრის აქტით სს "მონოლითმშენს" დაერიცხა 162846,7 ლარი. აღნიშნული აქტის საფუძველზე თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ, 2006 წლის 25 ოქტომბერს, გამოსცა #1916 საგადასახადო მოთხოვნა, რომელიც სს "მონოლითმშენის" მთავარ ბუღალტერს ჩაბარდა 2006 წლის 30 ოქტომბერს. აღნიშნული საგადასახადო მოთხოვნით სს "მონოლითმშენს" ეცნობა, რომ მას სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადასახდელად ერიცხებოდა მოგების გადასახადში - 32587,19 ლარი, დღგ-ში - 122995,7 ლარი, საშემოსავლო გადასახადში - 3667,71 ლარი, მიწის გადასახადში - 596,4 ლარი, აგრეთვე საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის მე-2 ნაწილით გათვალისწინებული ჯარიმა - 3000 ლარი.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 25 ოქტომბრის #1916 საგადასახადო მოთხოვნის მიღების შედეგად საგადასახადო დავის გადაწყვეტის ფორმად სს "მონოლითმშენმა" აირჩია დავის გადაწყვეტა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში. შესაბამისად, 2006 წლის 7 ნოემბერს შესაგებლად მიმართა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციას და მოითხოვა შემოწმების აქტსა და საგადასახადო მოთხოვნაში ცვლილებების შეტანა. ინსპექციამ არ განიხილა შესაგებელი, რითაც, მოსარჩელის განმარტებით, დაარღვია საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის 180-ე მუხლის მოთხოვნები. მოსარჩელემ იგივე შემოწმების აქტი და საგადასახადო მოთხოვნა 2006 წლის 24 ნოემბერს, გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტში. ამ უკანასკნელმა 2006 წლის 11 დეკემბრის #2910 ბრძანებით სს "მონოლითმშენის" საჩივარი არ დააკმაყოფილა, თუმცა ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციას დაავალა სს "მონოლითმშენზე" დარიცხული საურავების გადაანგარიშება გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათებზე არსებული ზედმეტობების გათვალისწინებით და გადაანგარიშების შემდეგ დღგ-ში დარიცხული საურავის თანხის დაზუსტება. მოსარჩელის განმარტებით, საგადასახადო დეპარტამენტის ამ ბრძანებით პრაქტიკულად აღიარებულ იქნა მასთან წარდგენილი მტკიცებულებების საფუძველიანობა, თუმცა საჩივარი ძირითად ნაწილში არ დაკმაყოფილდა. ამასთან, დარიცხვების რეალური საფუძველი და არგუმენტები არც ამ ბრძანებაში იქნა მითითებული.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2006 წლის 11 დეკემბრის #2910 ბრძანებაში აღნიშნული იყო, რომ გადასახადის გადამხდელზე დარიცხული საურავები ექვემდებარებოდა გადაანგარიშებას. ამდენად, მოსარჩელემ მიიჩნია, რომ ამ ბრძანებით საგადასახადო დეპარტამენტმა დაადგინა, რომ აქტის შედგენისას დარღვეული იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 120-ე მუხლის პირველი ნაწილის "ი" ქვეპუნქტის მოთხოვნები, თუმცა იქვე აღნიშნა, რომ 2006 წლის 11 დეკემბრის #2910 ბრძანება ნაწილობრივ შესრულდა - ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის უფროსის 2007 წლის 13 თებერვლის #05/32 ბრძანებით მოხდა მოსარჩელეზე დარიცხული თანხების ნაწილობრივი გადაანგარიშება და თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 25 სექტემბრის აქტის საფუძველზე სს "მონოლითმშენს"

დღგ-ში დაერიცხა 122995,7 ლარი, საიდანაც ძირითადი გადასახადი იყო - 37387,51 ლარი, ჯარიმა - 68792,07 ლარი, ხოლო საურავი - 16816 ლარი.

მოსარჩელემ მიიჩნია, რომ აღნიშნული დარიცხვა უსაფუძვლო იყო და თითქმის სრულად ექვემდებარებოდა გაუქმებას. კერძოდ, სადავო აქტში აღნიშნული იყო, რომ საქართველოს 1997 წლის რედაქციის საგადასახადო კოდექსის 91-ე მუხლის მე-5 ნაწილის მოთხოვნების შესაბამისად, სს "მონოლითმშენი" 2004 წელს ვალდებული იყო, საგადასახადო ინსპექციაში დარეგისტრირებულიყო, როგორც დღგ-ს გადამხდელი. მოსარჩელის განმარტებით, იმ პირობებში, როცა აქტით 2004 წელს აღიარებული იქნა დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაციის ვალდებულება, არ უნდა მომხდარიყო ხსენებული აქტის მიხედვით სს "მონოლითმშენისათვის" შესაბამისი დარიცხვების განხორციელება. მოსარჩელემ ასევე მიუთითა იმ გარემოებაზე, რომ 2004 წელს სს "მონოლითმშენის" ფილიალის "სამშენებლო სამმართველო #2-ის" მიერ შპს "მერიდიანი-03-დან" შეძენილ იქნა სხვადასხვა დასახელების მასალები, რომლებშიც გადახდილი დღგ-ს თანხა შეადგენდა 15181,8 ლარს. ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2005 წლის 10 მარტის #03/კ/222 ბრძანების საფუძველზე, ამავე ინსპექციის თანამშრომლების მიერ, სს "მონოლითმშენის" ფილიალ "სამშენებლო სამმართველო #2-ში" ჩატარდა ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების საკითხების კამერალური შემოწმება, რის შედეგადაც შედგა 2005 წლის 11 აპრილის შემოწმების აქტი. აღნიშნულმა შემოწმებამ მოიცვა ბიუჯეტთან დღგ-ში ანგარიშსწორების საკითხებიც, მათ შორის, შპს "მერიდიანი-03-თან" წარმოებული ოპერაციებიდან განხორციელებული ჩათვლების მართლზომიერების საკითხი. მოსარჩელის განმარტებით, ეს საკითხი 2006 წლის ივნისში უკვე მეორეჯერ იქნა შემოწმებული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის სპეციალური გამოკვლევებისა და ექსპერტიზის სამმართველოს თანამშრომლების მიერ. აღნიშნულიდან გამომდინარე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 99-ე მუხლის მე-7 ნაწილის მოთხოვნების შესაბამისად, დაუშვებელი იყო უკვე შემოწმებული ერთი და იგივე საკითხის ერთი და იგივე ორგანოს მიერ ხელახლა შემოწმება, თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 4 აგვისტოს ბრძანება ამ საკითხის გადამოწმებას კი არ ითვალისწინებდა. ამდენად, საკითხის შემოწმებისას საჭირო იყო მოსამართლის შესაბამისი ბრძანება, რაც მოცემულ შემთხვევაში სახეზე არ იყო. მოსარჩელე 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 118-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მოთხოვნების საფუძველზე, დაეთანხმა შპს "მერიდიანი-03-თან" დაკავშირებული უსაქონლო ოპერაციის გამო 15181,8 ლარის ოდენობით ჩათვლის გაუქმებას, რაც შეეხება 2005 წლის 1 იანვრის შემდეგ მოქმედ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 132-ე მუხლის მოთხოვნების შესაბამისად დარიცხულ ჯარიმას - 3795,28 ლარს - აღნიშნული არასწორად მიიჩნია და განმარტა, რომ ხსენებული ვრცელდებოდა დეკლარაციაში გადასახდელი თანხის შემცირებაზე და ისიც 2005 წლის 1 იანვრის შემდგომ პერიოდზე, ხოლო აღნიშნული ანგარიშ-ფაქტურით ჩათვლა განხორციელდა 2004 წელს და მასზე 2005 წლის 1 იანვრის შემდეგ ამოქმედებული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის ნორმები არ უნდა გავრცელებულიყო.

მოსარჩელემ ასევე აღნიშნა, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის სპეციალური გამოკვლევებისა და ექსპერტიზის სამმართველოს 2006 წლის 20 ივნისის აქტისა და მის შესაბამისად მიღებული ამავე უწყების 2006 წლის 13 ოქტომბრის #16/4/8/1/4-5799 წერილის საფუძველზე მოხდა სს "მონოლითმშენის" პირად ბარათზე ზემოხსენებული ძირითადი თანხის - 15181,8 ლარის დარიცხვა. აღნიშნულიდან გამომდინარე, იმის გათვალისწინებით, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის აქტისა და წერილის საფუძველზე მოხდა ძირითადი თანხის - 15181,8 ლარის დარიცხვა. ერთი და იგივე თანხა ორჯერ დაირიცხა, რის გამოც ამ კუთხით ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის აქტითა და საგადასახადო მოთხოვნით დარიცხული ძირითადი გადასახადი - 15181,8 ლარი, ჯარიმა - 3795,28 ლარი და საურავი - 8218,87 ლარი, სულ - 27195,95 ლარი, უნდა გაუქმებულიყო. მოსარჩელის განმარტებით, ეს გარემოება აღიარებული იყო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განმხილველი საბჭოს 2007 წლის 4 იანვრის #58 ოქმის საფუძველზე მიღებული 2006 წლის 9 იანვრის #05-04/123 გადაწყვეტილებითაც. აღნიშნულს ადასტურებდა ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 9 იანვრის #ს/781-ფ საგადასახადო მოთხოვნა. შესაბამისად, უნდა მომხდარიყო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განმხილველი საბჭოს 2007 წლის 4 იანვრის #58 ოქმის საფუძველზე აღიარებული ძირითადი გადასახადის - 15181,8 ლარის, ჯარიმის - 3795,28 ლარისა და საურავის - 8218,87 ლარის, სულ - 27195,95 ლარის დარიცხვის გაუქმება.

მოსარჩელემ მიუთითა, რომ 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად, სს "მონოლითმშენის" ყველა ფილიალი წარმოადგენდა დღგ-ს გადამხდელს. შესაბამისად, სს "მონოლითმშენი" (სათაო ოფისი) ვალდებული იყო მიემართა საგადასახადო ორგანოსათვის დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაციისათვის. უფრო მეტიც, ამ მოთხოვნების

შეუსრულებლობის პირობებში, თავად საგადასახადო ორგანოს საგადასახადო კოდექსის 94-ე მუხლის მე-5 ნაწილის შესაბამისად, საკუთარი ინიციატივით უნდა მოეხდინა სს "მონოლითმშენის" დღგ-ს გადამხდელად აღრიცხვაზე აყვანა, იმ პირობებში, როცა თავად სათაო ოფისი და მისი ორი ფილიალი საგადასახადო აღრიცხვაზე იმყოფებოდა ერთსა და იმავე - ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის დიდუბე-ჩუღურეთის განყოფილებაში. ამასთან, 2005 წლის 1 იანვრიდან ამოქმედებული საგადასახადო კოდექსის 221-ე მუხლის მე-4 ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანო ვალდებული იყო, საკუთარი ინიციატივით მოეხდინა სს "მონოლითმშენის" დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაცია. 2005 წლიდან სს "მონოლითმშენის" ფილიალები გადასახადების, მათ შორის, დღგ-ს გადამხდელს არ წარმოადგენდნენ. სს "მონოლითმშენის" ფილიალების დღგ-ს გადამხდელის შესაბამისი სერთიფიკატები ჩაბარებულ იქნა საგადასახადო ორგანოში მხოლოდ 2005 წლის იანვრის ბოლოს და თებერვლის დასაწყისში, ხოლო ფილიალების გაუქმებასთან დაკავშირებით დღგ-ს გადახდისა და ჩათვლის წესი მოცემული იყო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2005 წლის 28 თებერვლის #1-03/1296 წერილობით მითითებებში. სწორედ ეს დოკუმენტი წარმოადგენდა სახელმძღვანელო დოკუმენტს საგადასახადო ორგანოებისათვის. ამ დოკუმენტით დადგენილი იყო, რომ სათაო საწარმო წარმოადგენდა ფილიალებთან არსებული საქონლის მესაკუთრესა და მათ სამართალმემკვიდრეს. დღგ-ს რეგისტრაციის გაუქმების მომენტისათვის ფილიალის საქონლის ნაშთების დაბეგვრა უნდა განხორციელებულიყო სათაო საწარმოს მიერ. შესაბამისად, ფილიალების სახელზე ან/და სახელით გამოწერილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურებით დღგ-ს ჩათვლა ან/და გადახდა უნდა განხორციელებულიყო სათაო საწარმოს მიერ. ის თანხები, რომლებიც ამ პერიოდისათვის ფილიალების მიერ გადახდილი იყო სახელმწიფო ბიუჯეტში, უნდა ჩათვლილიყო სათაო საწარმოს მიერ გადახდილად. საწარმოს ფილიალების მიერ 2005 წლის 1 იანვრიდან საგადასახადო დეპარტამენტში გაუხარჯავი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების ჩაბარებამდე გამოწერილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურები უნდა ჩათვლილიყო ამ საწარმოს მიერ ჩატარებულ ოპერაციებად. ამდენად, 2005 წლის 1 იანვრიდან სათაო საწარმო წარმოადგენდა ფილიალების სამართალმემკვიდრეს და ფილიალების სახელზე ან/და სახელით გამოწერილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურებით დღგ-ს ჩათვლა ან/და გადახდა უნდა განხორციელებულიყო სათაო საწარმოს მიერ.

მოსარჩელემ ასევე აღნიშნა, რომ თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ სს "მონოლითმშენის" დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაცია განხორციელდა მხოლოდ მას შემდეგ, რაც ამ უკანასკნელმა 2005 წლის 3 თებერვლის წერილით მოითხოვა საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების გამოყოფა, ე.ი. ადგილი ჰქონდა დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაციისათვის საგადასახადო კოდექსით დადგენილი მოთხოვნების დარღვევას არა სს "მონოლითმშენის", არამედ თავად ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მხრიდან, რომელმაც საზოგადოებისა და საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნების მიუხედავად, დღგ-ს გადამხდელის სერთიფიკატი გასცა დაგვიანებით - 2005 წლის 8 თებერვალს, რომელიც ძალაში შეიყვანა იმავე წლის 7 თებერვლიდან. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 221-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, სს "მონოლითმშენის" დღგ-ს გადახდის ვალდებულება უდგინდებოდა რეგისტრაციისათვის საგადასახადო ორგანოში განცხადების შეტანის მომდევნო დღიდან, ანუ 2005 წლის 2 იანვრიდან. შესაბამისად, ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ დაგვიანებით გამოსცა ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი - დღგ-ს გადამხდელის სერთიფიკატი. რეალურად ადმინისტრაციული აქტი დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაციაზე ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციას უნდა გამოეცა ჯერ კიდევ 2004 წელს, ხოლო უკიდურეს შემთხვევაში 2005 წლის 2 იანვარს. ამასთან, საგადასახადო ორგანოს 2005 წლის თებერვალში უნდა გაეცა დღგ-ს გადამხდელის სერთიფიკატი, რომლითაც გადამხდელის ვალდებულება აღიარებულ იქნებოდა 2005 წლის 2 იანვრიდან, ამის ნაცვლად მან 2005 წლის 8 თებერვალს გასცა #07164 სერთიფიკატი, რომელიც ძალაში შეიყვანა ერთი დღით ადრე - 2005 წლის 7 თებერვალს. აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ მიუთითა, რომ საგადასახადო ორგანოს არათუ საზოგადოების წერილობითი მოთხოვნების საფუძველზე, არამედ 2004 წელს საკუთარი ინიციატივითაც უნდა მოეხდინა სს "მონოლითმშენის" სათაო ოფისის დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაცია, რაც მის მიერ მხოლოდ ერთი წლის დაგვიანებით - 2005 წლის 8 თებერვალს განხორციელდა.

ზემოაღნიშნული გარემოებების გათვალისწინებით, მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ იგი 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 91-ე, 93-ე და 94-ე მუხლების შესაბამისად, დაგვიანებით გამოცემული ადმინისტრაციული აქტის მიუხედავად, დღგ-ს გადამხდელად ითვლებოდა არა 2005 წლის 7 თებერვლიდან, არამედ 2005 წლის 2 იანვრიდან. ამდენად, საგადასახადო ორგანოს უნდა შეეტანა შესაბამისი შესწორება ხსენებულ აქტში - დღგ-ს გადამხდელის სერთიფიკატის ძალაში შესვლის ნაწილში და მისი მოქმედების ვადა უნდა განსაზღვრულიყო 2005 წლის 2 იანვრით.

მოსარჩელემ მიუთითა, რომ შემოწმების აქტის მიხედვით, 2005 წლის შედეგებით საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 247-ე მუხლის პირველი ნაწილისა და მე-4 ნაწილის "ე" ქვეპუნქტის შესაბამისად, დღგ-ში დარიცხული იქნა ძირითადი გადასახადი - 21395,54 ლარი, ხოლო 138-ე მუხლის შესაბამისად, ჯარიმა - 222,55 ლარი. აღნიშნული თანხის დარიცხვას საზოგადოება სრულად არ დაეთანხმა და განმარტა, რომ აქტის მიხედვით, ჩათვლიდან ამოღებული თანხები შეადგენდა დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრირებული ფილიალების მიერ, 2004 წლის დეკემბერში და 2005 წლის 1 იანვრიდან 31 იანვრამდე პერიოდში, აგრეთვე უშუალოდ საზოგადოების მიერ 2005 წლის 7 თებერვლამდე შეძენილ მასალებში/მომსახურებაში წარდგენილი ანგარიშ-ფაქტურებით გადახდილ დღგ-ს თანხებს. აღნიშნულ ფილიალებს დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაცია შეუჩერდათ მხოლოდ დღგ-ს სერთიფიკატების ჩაბარების შემდეგ, 2005 წლის იანვრის ბოლოს და თებერვლის დასაწყისში. ამასთან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 221-ე მუხლის მე-5 ნაწილის მოთხოვნების შესაბამისად, დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრირებული პირების (ფილიალების) რეორგანიზაციის შედეგად სს "მონოლითმშენი" წარმოადგენდა ამ ფილიალების უფლებამოსიან ცვლეს. ამასთან, საზოგადოება ადმინისტრაციული აქტის დაგვიანებით გამოცემის მიუხედავად, რეალურად დღგ-ს გადამხდელად ითვლებოდა 2005 წლის 2 იანვრიდან. შესაბამისად, ფილიალების ანუ დღგ-ს გადამხდელების მიერ ჩათვლის კანონიერი უფლება, როგორც დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრირებული პირისათვის დადგენილი იყო საგადასახადო კოდექსით და მას დაგვიანებით გამოცემული ადმინისტრაციული აქტი ვერ შეეცვლიდა.

მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ რამდენადაც მოცემულ შემთხვევაში 2005 წლის იანვრის ბოლომდე სს "მონოლითმშენის" ფილიალები დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრირებული პირები იყვნენ, რომელთა უფლებამოსიან ცვლესაც წარმოადგენდა სს "მონოლითმშენი", რეალურად 2005 წლის 2 იანვრიდან საზოგადოება ითვლებოდა დღგ-ს გადამხდელად და მას ჰქონდა კანონიერი უფლება, ჩათვალა როგორც ფილიალების მიერ გადახდილი იანვრის დღგ-ს თანხა - 18481,3 ლარი, ისე - 2005 წლის 7 თებერვლამდე მოსარჩელის მიერ შეძენილი მასალების დღგ-ს თანხა - 2407,0 ლარი, რისი გათვალისწინებითაც ძირითადი დარიცხვა უნდა შემცირებულიყო 2088,3 ლარით, ჯარიმა - 62664,9 ლარით, საურავი კი - 8222,55 ლარით, ხსენებული გადასახადი დარიცხული იყო არსებული ზედმეტობების გათვალისწინების გარეშე.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, მოსარჩელემ მიიჩნია, რომ მის მიმართ განხორციელებული დარიცხვა - ძირითადი გადასახადი 21395,54 ლარი, ჯარიმა - 64186,62 ლარი, ასევე საურავი - 8222,55 ლარი, სულ - 93804,71 ლარი უსაფუძვლო იყო და აღნიშნულის ნაცვლად, სს "მონოლითმშენს" უნდა დარიცხვოდა ძირითადი გადასახადი - 507,24 ლარი და ჯარიმა - 1521,72 ლარი.

ამდენად, მოსარჩელემ აღნიშნა, რომ დღგ-ს ნაწილში საზოგადოება მხოლოდ 2028,96 ლარის დარიცხვის კანონიერებას ცნობდა. ამასთან, დღგ-ს გაანგარიშებისას სადავო აქტის მიხედვით 2004 წლის დეკემბრის თვეში განადღებული, ამავე თვის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურებით გადახდილი დღგ - 2121 ლარი, ჩათვლაში შემოწმებისას უნდა მიკუთვნებოდა შესაბამის საანგარიშო პერიოდს - 2004 წლის დეკემბრის და არა 2005 წლის იანვრის თვეს, როგორც ეს აქტში იყო მითითებული. შესაბამისად, 2005 წლის ჩათვლებში არ უნდა გათვალისწინებულიყო 2004 წლის დეკემბერში ჩასათვლელი დღგ-ს თანხა - 2121 ლარი. აქედან გამომდინარე, ამ კუთხით განხორციელებული დარიცხვა ძირითადი გადასახადი - 2121 ლარი, ჯარიმა - 6363 ლარი და საურავი - 838,87 ლარი, სულ - 9322,87 ლარი, დღგ-ს გადამხდელად აღრიცხვაზე დადგომის ვალდებულების 2005 წლის 7 თებერვლის რიცხვით დაფიქსირების პირობებშიც უსაფუძვლო იყო.

მოსარჩელის განმარტებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის არც ერთი მუხლი და არც ერთი ნორმატიული აქტი არ ითვალისწინებდა გამოსაქვითი ხარჯებიდან თანხების ისეთ ამოღებას, როგორც ეს აქტში იყო მითითებული. სადავო აქტში ასევე არ იყო მითითებული 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის რომელი მუხლის ან მის შესაბამისად მიღებული რომელი ნორმატიული აქტის საფუძველზე მოხდა მოგების გადასახადის ნაწილში განხორციელებული დარიცხვა, კერძოდ, რომელი მუხლის ან ნორმატიული აქტის გამოყენებით მოხდა გამოქვითვებიდან შპს „მერიდიან-03“-დან მიღებული მასალების ღირებულების ამოღება. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 93-ე მუხლის შესაბამისად, 2005 წლის 1 იანვრიდან საგადასახადო დოკუმენტად აღიარებისათვის განსაზღვრული იყო ის ნორმები, რომლებიც აკმაყოფილებდა საგადასახადო დოკუმენტის ცნებას, შესაბამისად, საგადასახადო კოდექსის ეს ნორმა საგადასახადო დოკუმენტად რაიმე საბუთის აღიარებისათვის დადგენილი იყო მხოლოდ 2005 წლის 1 იანვრიდან, რის გამოც ამ ნორმის გავრცელება 2005 წლის 1 იანვრამდე დაუშვებელი იყო. შესაბამისად, ყველა იმ წერილობითი საბუთის თანხები, რომელიც შედგენილი იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 93-ე მუხლის მე-2 პუნქტის მოთხოვნების შემოღებამდე, (მ/შ ანგარიშ-ფაქტურის საფუძველები - ზედნადებები) უნდა ჩათვლილიყო გამოსაქვითი ხარჯებში.

ამდენად, მოსარჩელემ ზემოაღნიშნული საფუძვლებით, 2005 წლის შედეგებით ხარჯებიდან 7070,4 ლარის ამოღება და ამ კუთხით განხორციელებული დარიცხვები უკანონოდ მიიჩნია და აღნიშნა, რომ ხსენებული დარიცხვა უნდა გაუქმებულიყო, როგორც ძირითადი გადასახადის, ასევე ჯარიმა-საურავების ნაწილში. სულ მოგების გადასახადში უნდა გაუქმებულიყო - 32587,19 ლარი, საიდანაც ძირითადი გადასახადი იყო 16611,2 ლარი, ჯარიმა - 7948,25 ლარი, ხოლო საურავი - 8027,74 ლარი. ასევე უნდა მომხდარიყო დამატებით განსაზღვრული საავანსო - 1429,40 ლარის დარიცხვიდან მოხსნა.

მოსარჩელემ ასევე აღნიშნა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის მე-2 ნაწილით დარიცხული ჯარიმა - 3000 ლარი უნდა შეცვლილიყო 1000 ლარით.

საბოლოოდ, მოსარჩელემ საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე და 32-ე მუხლების თანახმად, მოითხოვა ბათილად ყოფილიყო ცნობილი თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 23 ოქტომბრის #2/606 ბრძანება, 2006 წლის 25 ოქტომბრის #1916 საგადასახადო მოთხოვნა, აგრეთვე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2006 წლის 11 დეკემბრის #2910 ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს 2007 წლის 4 იანვრის #38 გადაწყვეტილება დამატებული ღირებულების გადასახადში ძირითადი თანხის - 20888,3 ლარის, ჯარიმის - 62664,9 ლარის, საურავის - 8222,55 ლარის (სულ - 91775,75 ლარის), მოგების გადასახადში ძირითადი თანხის - 16611,20 ლარის, ჯარიმის - 7948,25 ლარის, საურავის - 8027,74 ლარის (სულ - 32587,19 ლარის), მოგების გადასახადში საავანსო თანხის - 1429 ლარის, ჯარიმის სახით დარიცხული - 3000 ლარიდან - 2000 ლარის დარიცხვის ნაწილში. ასევე მოითხოვა, თბილისის საგადასახადო ინსპექციას დავალებოდა ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა, რითაც შეტანილი იქნებოდა ცვლილება სს "მონოლითმშენის" სახელზე 2005 წლის 8 თებერვალს გაცემულ დღგ-ს გადამხდელის #07164 სერტიფიკატში იმგვარად, რომ სერტიფიკატის ძალაში შესვლის თარიღად 2005 წლის 7 თებერვლის ნაცვლად მითითებული ყოფილიყო - 2005 წლის 2 იანვარი.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 28 ნოემბრის გადაწყვეტილებით სს "მონოლითმშენის" სარჩელი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა - ბათილად იქნა ცნობილი მოპასუხის - თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 23 ოქტომბრის #2/606 ბრძანება, 2006 წლის 25 ოქტომბრის #1916 საგადასახადო მოთხოვნა, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2006 წლის 11 დეკემბრის #2910 ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განმხილველი საბჭოს 2007 წლის 4 იანვრის #38 გადაწყვეტილება დამატებული ღირებულების გადასახადში ძირითადი თანხის - 20888,3 ლარის, ჯარიმის - 62664,9 ლარის, საურავის - 8222,55 ლარის (სულ - 91775,75 ლარის), აგრეთვე საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის საფუძველზე ჯარიმის სახით დარიცხული 3000 ლარიდან 2000 ლარის სს "მონოლითმშენისათვის" დაკისრების ნაწილში ძალაში შესვლის დღიდან; სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი მოპასუხის - თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 23 ოქტომბრის #2/606 ბრძანება, 2006 წლის 25 ოქტომბრის #1916 საგადასახადო მოთხოვნა, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2006 წლის 11 დეკემბრის #2910 ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განმხილველი საბჭოს 2007 წლის 4 იანვრის #38 გადაწყვეტილება მოგების გადასახადში ძირითადი თანხის - 16611,20 ლარის, ჯარიმის - 7948,25 ლარის, საურავის - 8027,74 ლარის (სულ - 32587,19 ლარის), მოგების გადასახადში საავანსო თანხის - 1429 ლარის სს "მონოლითმშენისათვის" დაკისრების ნაწილში ძალაში შესვლის დღიდან, შესაბამისად, მოპასუხე - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის საგადასახადო ინსპექციას დაევალა 2004 წლისა და 2005 წლის საანგარიშო პერიოდების მიხედვით საწარმოსთვის - სს "მონოლითმშენისთვის" მოგების გადასახადის დარიცხვის საკითხთან დაკავშირებული ყველა ფაქტობრივი გარემოების სრულყოფილად გამოკვლევის, შესწავლისა და სამართლებრივი შეფასების შედეგად სს "მონოლითმშენის" მიმართ ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის (აქტების) გამოცემა; მოპასუხეს - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის საგადასახადო ინსპექციას დაევალა, გამოეცა ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი (ბრძანება), რომლითაც შესწორებას შეიტანდა სს "მონოლითმშენის" სახელზე 2005 წლის 8 თებერვალს გაცემულ დამატებული ღირებულების გადასახადის გადამხდელის #07164 სერტიფიკატში იმგვარად, რომ სერტიფიკატის ძალაში შესვლის (ანუ მოსარჩელის დღგ-ს გადამხდელად მიჩნევის) თარიღად, ნაცვლად 2005 წლის 7 თებერვლისა, მითითებულიყო თარიღი - 2005 წლის 2 იანვარი; ამავე გადაწყვეტილებით მოპასუხეებს სოლიდარულად დაეკისრათ მოსარჩელის - სს "მონოლითმშენის" მიმართ ამ უკანასკნელის მიერ სახელმწიფო ბიუჯეტში გადახდილი სახელმწიფო ბაჟის თანხით - 4686,27 ლარის გადახდა.

თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 28 ნოემბრის გადაწყვეტილება სააპელაციო წესით ცალ-ცალკე გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალურმა ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექციამ), რომლებმაც გასაჩივრებული გადაწყვეტილების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვეს.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2008 წლის 16 სექტემბრის საოქმო განჩინებით მოცემულ საქმეში საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-16 მუხლის მე-2 ნაწილით გათვალისწინებულ მესამე პირად საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გამამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია ჩაება.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 13 იანვრის განჩინებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) სააპელაციო საჩივრები არ დაკმაყოფილდა; უცვლელად დარჩა თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 28 ნოემბრის გადაწყვეტილება.

სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს მიერ საქმეზე დადგენილი ფაქტობრივი გარემოებები. ამასთან, სააპელაციო სასამართლომ იმ გარემოებაზეც მიუთითა, რომ სს "მონოლითმშენს" სათაო ოფისის გარდა ჰქონდა შვიდი ფილიალი, რომლებიც 2005 წლის იანვრამდე მოქმედი, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 92-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, წარმოადგენდნენ დღგ-ს გამამხდელებს. ამასთან, ზემოაღნიშნულ ნორმაზე და საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 1997 წლის 16 ოქტომბრის #242 ბრძანებით დამტკიცებული "დამატებული ღირებულების გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ ინსტრუქციის" მე-4 მუხლის მე-4 პუნქტზე მითითებით, სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს მოსაზრება იმის თაობაზე, რომ სს "მონოლითმშენის" სათაო ოფისი 2005 წლის იანვრამდე ექვემდებარებოდა დღგ-ს გამამხდელად რეგისტრაციას.

2004 წლის შემდგომ პერიოდთან მიმართებაში, სააპელაციო სასამართლო დაეთანხმა საქალაქო სასამართლოს განმარტებას იმის თაობაზე, რომ 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-12 მუხლისგან განსხვავებით, რომელიც საგადასახადო მიზნებისათვის გადასახადის გამამხდელ საწარმოებად მიიჩნევა, როგორც იურიდიულ პირებს, ისე იურიდიული პირების ფილიალებს, სხვა განცალკევებულ ქვედანაყოფებს, 2005 წლის 1 იანვრიდან ამოქმედებული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 25-ე მუხლით საგადასახადო მიზნებისათვის გადასახადის გამამხდელ საწარმოებს წარმოადგენენ მხოლოდ იურიდიული პირები. ანუ კოდექსით არ იყო გათვალისწინებული ნორმა, რომელიც გარდამავალ პერიოდში დაარეგულირებდა იურიდიული პირების ფილიალების - გადასახადის გამამხდელების საგადასახადო აგენტების, უფლებებისა და მოვალეობების, იურიდიული პირების სათაო ოფისებისთვის გადაცემის საკითხს.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ იურიდიული პირების ფილიალების მიერ 2005 წლის 1 იანვრამდე შეძენილი საგადასახადო უფლებები და მოვალეობები, ისევე, როგორც ქონება (აქტივები და პასივები) უნდა გადაეცათ, რაც მოცემულ შემთხვევაში განხორციელდა კიდევ, თავად იურიდიული პირისათვის და სწორედ ეს უკანასკნელი უნდა ჩათვლილიყო ასეთი უფლებებისა და მოვალეობების სუბიექტად. იმის გათვალისწინებით, რომ სს "მონოლითმშენის" ყველა ფილიალი 2005 წლის 1 იანვრამდე მდგომარეობით წარმოადგენდა დღგ-ს გამამხდელად დარეგისტრირებულ პირს, ამ ფილიალების მიერ დღგ-სთან მიმართებაში შეძენილი უფლებები და მოვალეობები 2005 წლის 1 იანვრიდან უნდა გადასცემოდა სს "მონოლითმშენს", ანუ საგადასახადო ორგანოს ახალი კოდექსის ამოქმედების პირობებში, 2005 წლის 1 იანვრიდან სწორედ სს "მონოლითმშენი" უნდა მიეჩნია პირად, რომელსაც ჰქონდა 100000 ლარზე მეტი ღირებულების დასაბეგრი ბრუნვა და რომელსაც სწორედ ასეთი სახის დასაბეგრი ბრუნვის გამო, ეკისრებოდა დღგ-ს გამამხდელად დარეგისტრირების ვალდებულება.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 221-ე მუხლის მე-3 ნაწილზე მითითებით, სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს მოსაზრება იმის თაობაზე, რომ თბილისის საგადასახადო ინსპექცია ვალდებული იყო სს "მონოლითმშენისათვის" მიეცა დღგ-ს გამამხდელის სერტიფიკატი, მაგრამ იგი არ იყო უფლებამოსილი სერტიფიკატის ძალაში შესვლის დროდ აღნიშნა 2005 წლის 7 თებერვალი. მოცემულ საკითხზე სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2005 წლის 18 იანვრის #25 ბრძანებით დამტკიცებულ "დამატებული ღირებულების გადასახადის გამამხდელად რეგისტრაციის წესის შესახებ" ინსტრუქციაზე, რომელიც აკონკრეტებდა საგადასახადო კოდექსის დებულებებს. აღნიშნული ბრძანება ძალაში იყო 2005 წლის 25 იანვრიდან, ანუ 2005 წლის 3 თებერვალს, როდესაც მოპასუხესთან წარდგენილ იქნა სს

“მონოლითმშენის” განცხადება. შესაბამისად, მოპასუხე ვალდებული იყო, დღგ-ს გადამხდელის სერტიფიკატის გაცემისას ეხელმძღვანელა ზემოხსენებული კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტით, ასევე საქართველოს საგადასახადო კოდექსით, რომლის თანახმად, რეგისტრაცია (დღგ-ის გადამხდელად სავალდებულო რეგისტრაცია) ძალაში შედიოდა საგადასახადო ორგანოში პირის მიერ დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციისათვის განცხადების წარდგენის ვალდებულების მეორე დღიდან, რომლის განუხორციელებლობის შემთხვევაში საგადასახადო ორგანო საკუთარი ინიციატივით ახდენდა ამ პირის დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციას და გადასცემდა მას დადგენილი ფორმის სარეგისტრაციო სერტიფიკატს, რომელიც ძალაში შედიოდა რეგისტრაციისათვის საგადასახადო ორგანოში განცხადების წარდგენის ვალდებულების მეორე დღიდან.

სააპელაციო სასამართლომ აღნიშნა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 247-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, დღგ-ს ჩათვლის უფლება ჰქონდა დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრირებულ პირს. სააპელაციო სასამართლომ იმის გათვალისწინებით, რომ სს “მონოლითმშენის” დღგ-ს გადამხდელად სავალდებულო რეგისტრაცია რეალურად ძალაში უნდა შესულიყო და იგი გადამხდელად უნდა მიჩნეულიყო 2005 წლის 2 იანვრიდან, მიიჩნია, რომ მოსარჩელის (მისი ფილიალების) მიერ 2004 წლის დეკემბერში და 2005 წლის იანვარ-თებერვალში გადახდილი დღგ-ს ჩათვლების განხორციელება უნდა ჩათვლილიყო კანონიერად, ანუ იმის მიუხედავად, რომ 2004 წლის დეკემბერში და 2005 წლის იანვარსა და თებერვლის დასაწყისში სს “მონოლითმშენი”, როგორც დღგ-ს გადამხდელი არ იყო რეგისტრირებული საგადასახადო ორგანოში, არ გააჩნდა დღგ-ს გადამხდელის სერტიფიკატი, სს “მონოლითმშენი” როგორც მყიდველი უფლებამოსილი იყო ჩათვალა გადახდილი დღგ-ს თანხები.

სააპელაციო სასამართლომ ასევე მიუთითა, რომ სს “მონოლითმშენს” არ ჩაუდენია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 138-ე მუხლით გათვალისწინებული საგადასახადო-სამართლებრივი გადაცდომა, ამ უკანასკნელს დღგ-ში ჩათვლების მიღების მიზნით, 2004 წლის დეკემბრის, 2005 წლის იანვრისა და თებერვლის თვის დასაწყისში გამოწერილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების დეკლარირებისას, საგადასახადო ორგანოსათვის არ წარუდგენია არასწორი მონაცემების შემცველი დოკუმენტი.

სააპელაციო სასამართლომ გაიზიარა საქალაქო სასამართლოს მსჯელობა იმის თაობაზე, რომ მოპასუხემ 2005 წლის 1 იანვრიდან ამოქმედებული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 282-ე მუხლის მე-2 ნაწილის დებულებათა საწინააღმდეგოდ არასწორად გაავრცელა ამავე კოდექსის 133-ე მუხლის მოქმედება ძველ 2004 წლის საანგარიშო პერიოდზე. სააპელაციო სასამართლომ მიუთითა, რომ საგადასახადო-სამართლებრივი შინაარსის გადაცდომა სს “მონოლითმშენს” ჩადენილი ჰქონდა მხოლოდ ერთ საანგარიშო პერიოდში - 2005 წელს. ამდენად, მისთვის პასუხისმგებლობის დაკისრება უნდა მომხარყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის პირველი და არა მე-2 ნაწილის საფუძველზე.

სააპელაციო სასამართლომ ასევე დადგენილად მიიჩნია, რომ 2004 წლის საანგარიშო პერიოდის მიხედვით მოგების გადასახადში თანხების დარიცხვა დაკავშირებული იყო შპს “მერიდიან-03-სა” და სს “მონოლითმშენის” ფილიალს - “სამშენებლო სამმართველო #2-ს” შორის დადებული ყიდვა-გაყიდვის/მომსახურების ხელშეკრულებებთან. შპს “მერიდიან-03-ის” მონაწილეობით განხორციელებული ოპერაციები წარმოადგენდა უსაქონლო ოპერაციებს. ანუ შპს “მერიდიან-03-ს”, მიუხედავად დღგ-ს ანგარიშ-ფაქტურების გამოწერისა, რეალურად მოსარჩელისთვის არასოდეს მიუწოდებია ანგარიშ-ფაქტურებში მითითებული საქონელი და არ გაუწევია რაიმე სახის მომსახურება. ასევე დადგენილი იყო, რომ მოსარჩელემ აღიარა, რომ შპს “მერიდიან-03-ის” მონაწილეობით განხორციელებული ოპერაციები წარმოადგენდა უსაქონლო ოპერაციებს და იგი დაეთანხმა გამოვლენილი ფაქტობრივი გარემოების (უსაქონლო ოპერაციის) სამართლებრივ შეფასებას (საქართველოს 1997 წლის რედაქციის საგადასახადო კოდექსის 118-ე მუხლის მე-3 ნაწილის გამოყენებას) დღგ-სთან მიმართებაში, მაგრამ მოსარჩელე არ დაეთანხმა იმავე ფაქტობრივი გარემოების სამართლებრივ შეფასებას მეორე სახის გადასახადის - მოგების გადასახადის მიმართ იმ მოტივით, რომ საწარმომ ნამდვილად შეიძინა 75908 ლარის ღირებულების საქონელი და მომსახურება, ოღონდ არა შპს “მერიდიან-03-სგან”, არამედ სხვა პირებისგან და რომ შეძენილი საქონელი მოსარჩელემ შემდგომ გამოიყენა ეკონომიკური საქმიანობისთვის.

სააპელაციო სასამართლომ ასევე აღნიშნა, რომ თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ 2006 წელს სს “მონოლითმშენის” გასვლითი საგადასახადო შემოწმების ჩატარებისას დარღვეული იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 104-ე მუხლის მე-2 ნაწილით დადგენილი საგადასახადო შემოწმების ჩატარების პროცედურა, კერძოდ, შემოწმება ჩატარდა ცალმხრივად, მოგების გადასახადით დასაბეგრი ობიექტის - საწარმოს შემოსავლის, შემოსავლიდან გამოსაქვითი ხარჯების სრულყოფილად შესწავლისა და გამორკვევის გარეშე, საწარმოს ეკონომიკური საქმიანობის იმ ნაწილის შეუსწავლელად, რომელიც შეეხებოდა საწარმოს მიერ იმავე 2004 წლის საანგარიშო პერიოდში სამ-

შენებლო საქმიანობის განხორციელებას, ამ საქმიანობის პროცესში კონკრეტული ღირებულების სამ-შენებლო მასალის გახარჯვას.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 13 იანვრის განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ, რომელმაც გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

კასატორი მიუთითებს, რომ სააპელაციო სასამართლომ არასწორად განმარტა საქართველოს 1997 წლის რედაქციის საგადასახადო კოდექსის მე-12 და 92-ე მუხლები და 2004 წლის რედაქციის საგადასახადო კოდექსის 25-ე, 104-ე, 129-ე, 132-ე, 133-ე, 138-ე, 160-ე, 221-ე, 223-ე და 247-ე მუხლები, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის მე-16, 22-ე და 32-ე მუხლები და საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 53-ე მუხლი.

კასატორი მიუთითებს, რომ 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 94-ე მუხლის თანახმად, თუ პირი ვალდებულია, გატარდეს რეგისტრაციაში დღგ-ს გადამხდელად, მაგრამ არ აქვს შეტანილი განცხადება რეგისტრაციისათვის, საგადასახადო ორგანო საკუთარი ინიციატივით ახდენს ამ პირის რეგისტრაციას გადასახადის გადამხდელად და გადასცემს მას შესაბამის სერტიფიკატს. კასატორის განმარტებით, მიუხედავად იმის, რომ ხსენებული მუხლი არ აკონკრეტებს, თუ როგორი წესით ხდება აღნიშნული პროცესის განხორციელება, სადავო არ შეიძლება გახდეს ის გარემოება, რომ საგადასახადო ორგანომ ჯერ უნდა დაადგინოს პირის სავალდებულო რეგისტრაციის ვალდებულების წარმოშობა, რაც საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი პროცედურების ჩატარებას მოითხოვს, ანუ საგადასახადო ორგანოს გასვლითი ან კამერალური შემოწმებით დადგენილი უნდა ჰქონდეს ხსენებული ვალდებულების წარმოშობა.

კასატორი უსაფუძვლოდ მიიჩნევს სააპელაციო სასამართლოს განმარტებას იმის თაობაზეც, რომ ვინაიდან საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 247-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, დღგ-ს ჩათვლის უფლება ჰქონდათ დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრირებულ პირებს, სს "მონოლითმშენის" დღგ-ს გადამხდელად სავალდებულო რეგისტრაცია რეალურად ძალაში უნდა შესულიყო, ანუ საწარმო დღგ-ს გადამხდელად დარეგისტრირებულიყო 2005 წლის 2 იანვრიდან. მოსარჩელის მიერ 2004 წლის დეკემბერში და 2005 წლის იანვარ-თებერვალში განხორციელებული დღგ-ს ჩათვლები კანონშესაბამისად უნდა მიჩნეულიყო. აღნიშნულთან დაკავშირებით კასატორი მიუთითებს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 247-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, დღგ-ს ჩათვლის უფლება აქვს მხოლოდ დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრირებულ პირს, ამავე კოდექსის 223-ე მუხლის პირველი ნაწილი კი ადგენს, რომ დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაციის წესს განსაზღვრავს საქართველოს ფინანსთა მინისტრი. ამ წესით, მხოლოდ კანონის (საგადასახადო კოდექსის) შესაბამისად, რეგისტრირებულ პირს აქვს უფლება ისარგებლოს დღგ-ს საგადასახადო ჩათვლით და პირის, როგორც დღგ-ს გადამხდელის სტატუსი დადასტურებულ უნდა იქნეს შესაბამისი ადმინისტრაციული აქტით, ანუ საგადასახადო ორგანოს მიერ გაცემული დღგ-ს გადამხდელის მოწმობით. კასატორი იმ გარემოებაზეც მიუთითებს, რომ სს "მონოლითმშენის" სახელზე 2005 წლის 8 თებერვალს გაცემულ დამატებითი ღირებულების გადასახადის გადამხდელის #07164 სერთიფიკატი, თავისი არსით, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს წარმოადგენს, რომელიც სს "მონოლითმშენის" კანონით დადგენილ ვადაში არ გაუსაჩივრებია, ამიტომ სასამართლოს უფლება არ ჰქონდა არსებითად ემსჯელა აღნიშნული აქტის კანონიერებაზე და დაევალებინა ადმინისტრაციული ორგანოსათვის #07164 სერტიფიკატში შესწორების შეტანა ახალი ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემის გზით.

კასატორი ასევე მიუთითებს, რომ სააპელაციო სასამართლომ მიიჩნია, რომ სს "მონოლითმშენის" არ ჩაუდენია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 138-ე მუხლით გათვალისწინებული გადაცდომა, რასაც კასატორი უსაფუძვლოდ მიიჩნევს და აღნიშნავს, რომ ზემოაღნიშნული არგუმენტების გათვალისწინებითა და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 220-ე, 221-ე და 223-ე მუხლებზე დაყრდნობით, სს "მონოლითმშენის" არ წარმოადგენდა და არც შეიძლებოდა ყოფილიყო დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრირებული პირი, ამიტომ მას არავითარი კანონიერი უფლება არ ჰქონდა ჩათვალა როგორც ფილიალების მიერ შემძენილ მასალებზე დეკემბერში გადახილი დღგ-ს თანხა, ისე 2005 წლის 7 თებერვალამდე (დღგ-ს გადამხდელის მოწმობის გაცემის დღემდე) გადახდილი დღგ-ს თანხა. აქედან გამომდინარე, მან შესაბამისი დეკლარაციების შევსებისას არასწორი ინფორმაცია წარუდგინა საგადასახადო ორგანოებს, რის შედეგადაც, ჯერ ჩათვლები გაუქმდა, შემდეგ კი კანონის მოთხოვნათა დაცვით მეწარმე სუბიექტის დაჯარიმდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 138-ე მუხლის საფუძველზე.

კასატორის განმარტებით, სააპელაციო სასამართლომ არასწორად იმსჯელა სს "მონოლითმშენის" მოგების გადასახადთან დაკავშირებითაც. საწარმოს საგადასახადო შემოწმებით დადგენილ იქნა, რომ მის მიერ დარღვეული იყო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 199-ე მუხლით გათვალის-

წინებული შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვის პრინციპები. საზოგადოების მიერ საგადასახადო ინსპექციისათვის შემოწმებისას წარდგენილი პირველადი საგადასახადო დოკუმენტები არ იძლეოდა საკმარის ინფორმაციას, რათა საგადასახადო ორგანოს, განხორციელებული სამეურნეო ოპერაციის ფორმის მიუხედავად, განესაზღვრა ოპერაციის სახელი და შინაარსი. ამავე კოდექსის 93-ე მუხლით დადგენილია ის სამართლებრივი დებულებები, რომლებიც სს "მონოლითმშენს" ავალდებულებდა გადასახადით დასაბეგრი ობიექტები აღერიცხა საგადასახადო კოდექსით მითითებული წესებით. საგადასახადო შემოწმების აქტით, თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 104-ე მუხლით მინიჭებული უფლებამოსილების ფარგლებში, დაადგინა სს "მონოლითმშენის" საგადასახადო ვალდებულებები მოგების გადასახადის კუთხით და მიიღო გადაწყვეტილება შესაბამისი თანხების დარიცხვის თაობაზე. აქედან გამომდინარე, კასატორმა უსაფუძვლოდ მიიჩნია სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობა, თითქოს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ, სს "მონოლითმშენის" მიმართ, 2006 წელს, გასვლითი საგადასახადო შემოწმების ჩატარებისას, არ დაიცვა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 104-ე მუხლის მე-2 ნაწილით დადგენილი მოთხოვნები და შემოწმება ცალმხრივად ჩაატარა.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 13 იანვრის განჩინება საკასაციო წესით გაასაჩივრა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურმა, რომელმაც გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვა.

კასატორი უკანონოდ მიიჩნევს სააპელაციო სასამართლოს განჩინებას და იმ გარემოებაზე მიუთითებს, რომ გადამხდელის უფლება ისარგებლოს დღგ-ის საგადასახადო ჩათვლით, აკისრებს მას გარკვეულ ვალდებულებას, კერძოდ, მიმართოს შესაბამის საგადასახადო ორგანოს დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციისთვის. პირი დღგ-ს გადამხდელის სტატუსს იძენს საგადასახადო ორგანოს მიერ გამოცემული ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტით - დღგ-ის გადამხდელის სერტიფიკატით. კასატორი ყურადღებას მიაქცევს იმ გარემოებას, რომ დღგ-ის გადამხდელის სერტიფიკატი წარმოადგენს ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს. ამდენად, სს "მონოლითმშენმა" საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 22-ე მუხლის მე-3 ნაწილის საფუძველზე გაუშვა მის სახელზე გაცემული დღგ-ის გადამხდელის სერტიფიკატის გასაჩივრების ვადა, ვინაიდან სს "მონოლითმშენს" მის სახელზე 2005 წლის 8 თებერვალს გაცემული დამადასტურებელი ღირებულების გადასახადის გადამხდელის #07164 სერტიფიკატი სადავოდ არ გაუხდია 2007 წლამდე.

კასატორი უსაფუძვლოდ მიიჩნევს სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას იმის თაობაზეც, თითქოს ადგილი ჰქონდა დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციისათვის საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნების დარღვევას არა გადამხდელის მხრიდან, არამედ საგადასახადო ინსპექციის მხრიდან, რომელმაც დღგ-ის გადამხდელს სერტიფიკატი გადასცა დაგვიანებით - 2005 წლის 8 თებერვალს.

კასატორი მიუთითებს, რომ სააპელაციო სასამართლომ არასწორად განმარტა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 220-ე მუხლის პირველი ნაწილი, 223-ე მუხლი და 247-ე მუხლის პირველი ნაწილი. ამასთან, სააპელაციო სასამართლომ დაუსაბუთებლად მიანიჭა საზოგადოებას უფლებასილება განხორციელებინა დღგ-ის საგადასახადო ჩათვლა. შესაბამისად, ქ. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის ქმედება დღგ-ის ჩათვლების გაუქმების თაობაზე სრულ შესაბამისობაში იყო მოქმედ საგადასახადო კოდექსთან და საგადასახადო კოდექსის 247-ე მუხლის პირველი ნაწილის და მეორე ნაწილის "ე" ქვეპუნქტის შესაბამისად, საგადასახადო ინსპექციის მიერ მართლზომიერად განხორციელდა დღგ-ის ჩათვლის გაუქმება. ასევე კანონიერია საგადასახადო ორგანოს მხრიდან ძირითად თანხასთან ერთად საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 138-ე მუხლით სანქციის სახით ჯარიმისა და საგადასახადო კოდექსის 129-ე მუხლის შესაბამისად, საურავის დაკისრება.

კასატორის განმარტებით, სააპელაციო სასამართლომ არასწორად იმსჯელა მოგების გადასახადთან დაკავშირებითაც. სააპელაციო სასამართლომ არ გაითვალისწინა, რომ საზოგადოების მიერ საგადასახადო ინსპექციისათვის შემოწმებისას წარდგენილი პირველადი საგადასახადო დოკუმენტები არ იძლეოდა საკმარის ინფორმაციას, რათა საგადასახადო ორგანოს განხორციელებული სამეურნეო ოპერაციის ფორმის მიუხედავად განესაზღვრა ოპერაციის სახე და შინაარსი. სააპელაციო სასამართლომ საერთოდ არ იმსჯელა იმის შესახებ, რომ საგადასახადო აღრიცხვის და გამოქვითვების მიზნით პირველადი საგადასახადო დოკუმენტები არ იყო წარმოებული კანონით დადგენილი წესით, რაც დასტურდებოდა ასევე ფინანსური პოლიციის 2006 წლის 20 ივნისის აქტით. ხსენებული აქტის თანახმად, შპს "მერიდიან-03-თან" ოპერაციები ფიქტიური და უსაქონლო იყო, ხოლო საგადასახადო დოკუმენტები (საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურები), არ ასახავდა სს "მონოლითმშენის" მიერ განხორციელებულ დასაბეგრ ოპერაციებს და დაუდგენელი იყო მოსარჩელის კონტრაქტორი პირები. სააპელაციო სასამართლომ არ გამოიყენა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის

104-ე მუხლის მე-6 ნაწილი, რომელიც საგადასახადო ორგანოს ანიჭებდა უფლებამოსილებას დაედგინა სს "მონოლითმშენის" საგადასახადო ვალდებულებები.

თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 13 იანვრის განჩინება იმავე საფუძვლებით საკასაციო წესით ცალ-ცელკე გაასაჩივრეს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციამ და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრმა (საგადასახადო ინსპექციამ). კასატორებმა გასაჩივრებული განჩინების გაუქმება და ახალი გადაწყვეტილებით სარჩელის დაკმაყოფილებაზე უარის თქმა მოითხოვეს.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 8 აპრილის განჩინებებით, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, დასაშვებობის შესამოწმებლად წარმოებაში იქნა მიღებული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) საკასაციო საჩივრები.

საქართველოს უზენაესი სასამართლოს ადმინისტრაციულ და სხვა კატეგორიის საქმეთა პალატის 2009 წლის 4 ივნისის განჩინებებით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) საკასაციო საჩივრები მიჩნეულ იქნა დასაშვებად საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 34-ე მუხლის მე-3 ნაწილის "ა" ქვეპუნქტით და მათი განხილვა დაინიშნა მხარეთა დასწრებით 2009 წლის 24 სექტემბერს, 11.30 საათზე.

სამოტივაციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების გაცნობის, მხარეთა ახსნა-განმარტებების მოსმენის, საკასაციო საჩივრების საფუძვლიანობის შესწავლის, გასაჩივრებული განჩინების კანონიერება-დასაბუთებულობის შემოწმების შედეგად მიიჩნევს, რომ საკასაციო საჩივრები უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ.

საკასაციო სასამართლოს, საქმის მასალების მიხედვით, დადგენილად მიაჩნია შემდეგი ფაქტობრივი გარემოებები: 2006 წლის 21 აგვისტოდან 2006 წლის 25 სექტემბრამდე დროის შუალედში თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ ჩაატარა სს "მონოლითმშენის" გასვლითი საგადასახადო შემოწმება. შემოწმებამ მოიცვა 2004 წლის 1 იანვრიდან 2006 წლის 21 აგვისტომდე პერიოდი. შემოწმების ჩატარებას საფუძვლად დაედო თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2006 წლის 4 აგვისტოს ბრძანება მეწარმის შემოწმების შესახებ, საქართველოს გენერალური პროკურატურის 2006 წლის 3 ივლისის #01/8-30/6177 წერილი, თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 21 აგვისტოს #03/გ/578 ბრძანება, 2006 წლის 15 სექტემბრის #03/გ/640 ბრძანება. შემოწმების ჩატარების შედეგად შედგა 2006 წლის 25 სექტემბრის შემოწმების აქტი. დამატებული ღირებულების გადასახადის ნაწილში შემოწმებელმა დაადგინა, რომ სს "მონოლითმშენი" დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრირებულია თბილისის საგადასახადო ინსპექციაში 2005 წლის 7 თებერვალს. დღგ-ში თანხების დარიცხვა შეეხო 2004 და 2005 წლების პერიოდებს. საგადასახადო ორგანოთა სისტემაში დავის დროს სს "მონოლითმშენმა" იდავა ორივე საანგარიშო პერიოდთან მიმართებაში, ხოლო სასამართლოში - მხოლოდ 2005 წლის საანგარიშო პერიოდზე. 2004 წლის პერიოდთან მიმართებაში შემოწმებელმა დაადგინა, რომ 2005 წლამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 92-ე მუხლის თანახმად, სს "მონოლითმშენი" ვალდებული იყო, 2004 წელს საგადასახადო ინსპექციაში დარეგისტრირებულიყო დღგ-ს გადამხდელად. 2004 წელს სს "მონოლითმშენმა" დღგ-ში ჩაითვალა 810,17 ლარი. ამ ჩათვლასთან მიმართებაში შემოწმებელმა, გამოიყენა საქართველოს 2004 წლის რედაქციის საგადასახადო კოდექსის ნორმები და სს "მონოლითმშენს" დღგ-ში დაარიცხა ძირითადი თანხა - 810,17 ლარი, საქართველოს 1997 წლის რედაქციის საგადასახადო კოდექსის 121-ე მუხლის საფუძველზე ჯარიმა რეგისტრაციის გარეშე ფუნქციონირებისათვის - 810,17 ლარის 100%, ანუ 810,17 ლარი, ასევე საქართველოს 2004 წლის რედაქციის საგადასახადო კოდექსის 129-ე მუხლის საფუძველზე, საურავი - 314,75 ლარი. 2004 წლის პერიოდთან მიმართებაში შემოწმებელმა დაადგინა, რომ 2004 წელს სს "მონოლითმშენის" ფილიალმა - "სამშენებლო სამმართველო #2-მა" შპს "მერიდიან-03-სგან" შეიძინა სხვადასხვა დასახელების ნედლეული და მასალა, ღირებული 75909,2 ლარად, რაზეც დარიცხული დღგ-ს თანხა შეადგენს 15181,8 ლარს. თანხა საზოგადოებას ჩათვლილი აქვს 2004 წლის სხვადასხვა თვეებში, შპს "მერიდიანი-03-ის" მიერ გამოწერილი ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით.

შემმოწმებელმა ასევე დაადგინა, რომ შპს "მერიდიან-03-თან" მიმართებაში ადგილი ჰქონდა უსაქონლო ოპერაციებს. შემმოწმებელმა შპს "მერიდიან-03-თან" დაკავშირებული ოპერაციის გამო, საქართველოს 1997 წლის რედაქციის საგადასახადო კოდექსის 118-ე მუხლის მე-3 ნაწილის საფუძველზე სს "მონოლითმშენს" გაუუქმა დღგ-ს ჩათვლა თანხით - 15181,8 ლარი, ხოლო საქართველოს 2004 წლის რედაქციის საგადასახადო კოდექსის 132-ე მუხლის საფუძველზე, სს "მონოლითმშენს" დააკისრა ჯარიმა - 3795,28 ლარი, საგადასახადო დეკლარაციაში გადასახდელი თანხის შემცირებისთვის, ასევე ახალი კოდექსის 129-ე მუხლის საფუძველზე, საურავი - 8218,87 ლარი. 2004 წლის პერიოდთან მიმართებაში დღგ-ში დარიცხულმა ძირითადმა თანხამ მთლიანობაში შეადგინა 15991,97 ლარი, ჯარიმამ - 4605,45 ლარი, საურავმა - 8533,62 ლარი. 2005 წლის პერიოდთან მიმართებაში შემმოწმებელმა დაადგინა, რომ სს "მონოლითმშენს" 2005 წლის საანგარიშო პერიოდში უნდა ჩათვალა დღგ-ს თანხა - 286753,44 ლარი, ნაცვლად 308148,98 ლარისა, სხვაობამ შეადგინა 21395,54 ლარი. საქართველოს 2004 წლის რედაქციის საგადასახადო კოდექსის 247-ე მუხლის პირველი ნაწილისა და მე-4 ნაწილის "ე" ქვეპუნქტის საფუძველზე სს "მონოლითმშენს" გაუუქმდა დღგ-ს ჩათვლა თანხით - 21395,54 ლარი. იმავე კოდექსის 138-ე მუხლის საფუძველზე სს "მონოლითმშენს" დაერიცხა ჯარიმა - 64186,62 ლარი, აგრეთვე 129-ე მუხლის საფუძველზე, საურავი - 8222,55 ლარი, სულ - 93864,71 ლარი. 2005 წლის პერიოდთან მიმართებაში შემმოწმებელმა დაადგინა, რომ 2005 წლის საანგარიშო პერიოდში სს "მონოლითმშენსა" და ინდ. საწარმო "ლიანა ლოლაშვილს" შორის ადგილი ჰქონდა უსაქონლო ოპერაციას, დღგ-ს ძირითადმა თანხამ შეადგინა 185 ლარი, დღგ-ს თანხა მოსარჩელეს ჩათვლილი აქვს 2005 წლის თებერვლის დასაწყისში, დღგ-ს ძირითადი თანხა (185 ლარი), მისი ადეკვატური ჯარიმისა და საურავის თანხები შესულია 93864,71 ლარში.

საკასაციო სასამართლო ასევე დადგენილად მიიჩნევს იმ გარემოებას, რომ მოგების გადასახადში თანხების დარიცხვა, რომელსაც მოსარჩელე სადავოდ ხდის, შეეხო ორ საანგარიშო 2004 წლისა და 2005 წლის პერიოდს. 2004 წლის პერიოდთან მიმართებაში შემმოწმებელმა დაადგინა, რომ 2004 წელს სს "მონოლითმშენის" ფილიალმა - "სამშენებლო სამმართველო #2-მა" შპს "მერიდიან-03-გან" შეიძინა სხვადასხვა დასახელების ნედლეული და მასალა - ღირებული 75909,2 ლარად, რაზეც დარიცხული დღგ-ს თანხა შეადგენს 15181,8 ლარს. შემმოწმებელმა დაადგინა, რომ შპს "მერიდიან-03-თან" მიმართებაში ადგილი ჰქონდა უსაქონლო ოპერაციებს, რის საფუძველზეც შპს "მერიდიან-03-სგან" შეძენილ ნედლეულსა და მასალებზე გაწეული დანახარჯი - 75909 ლარი ამოღებული იქნა სს "მონოლითმშენის" გამოსაქვითი ხარჯებიდან. დასახელებული თანხა მიჩნეულ იქნა დასაბეგრ მოგებად და შესაბამისად, მოხდა მისი მოგების გადასახადით დაბეგვრა. აღნიშნული საფუძველით, 2004 წლის საანგარიშო პერიოდის მიხედვით, სს "მონოლითმშენს" მოგების გადასახადში დაეკისრა ძირითადი თანხა - 15181,8 ლარი, ასევე 2005 წლის 1 იანვრიდან ამოქმედებული საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 132-ე მუხლის საფუძველზე, ჯარიმა გადასახადის შემცირებისთვის, თანხით - 7590,9 ლარი, ამავე კოდექსის 129-ე მუხლის საფუძველზე კი, საურავი - 5992,84 ლარი. 2005 წლის პერიოდთან მიმართებაში შემმოწმებელმა სს "მონოლითმშენის" გამოსაქვითი ხარჯებიდან ამოიღო ინდ. საწარმო "ლ. ლ-შვილისგან" საგადასახადო ანგარიშფაქტურით და ინდ. საწარმო "ლ. ს-ავასგან" ზედნადებით შესყიდული ნედლეულისა და მასალების ღირებულება, თანხით - 925 და 6145,4 ლარი, სულ - 7070,40 ლარი. შესაბამისად, მოგების გადასახადში დარიცხულმა ძირითადმა თანხამ შეადგინა 1429,4 ლარი, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 132-ე მუხლის საფუძველზე დარიცხული ჯარიმის თანხამ - 357,35 ლარი, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 129-ე მუხლის საფუძველზე დარიცხულმა საურავმა - 2034,90 ლარი. ამდენად, მთლიანობაში 2006 წლის 25 სექტემბრის აქტით მოგების გადასახადში სს "მონოლითმშენს" დაერიცხა ძირითადი თანხა - 16611,20 ლარი, ჯარიმა - 7948,25 ლარი, საურავი - 8027,74 ლარი.

საკასაციო სასამართლო ასევე დადგენილად მიიჩნევს იმ გარემოებას, რომ 2006 წლის 25 სექტემბრის შემოწმების აქტით სს "მონოლითმშენს", საქართველოს 2004 წლის რედაქციის საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, გადასახადებით დასაბეგრი ობიექტის აღრიცხვის წესის დარღვევის გამო, დაერიცხა ჯარიმა - 3000 ლარი.

საკასაციო სასამართლო იმ გარემოებაზეც მიუთითებს, რომ თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 23 ოქტომბრის #2/606 ბრძანებით სს "მონოლითმშენს" დამატებული ღირებულების გადასახადში დაერიცხა 122995,7 ლარი, მათ შორის, ძირითადი თანხა შეადგენს 37387,51 ლარს, ჯარიმა - 68792,07 ლარს, საურავი - 16816 ლარს. იმავე ბრძანებით სს "მონოლითმშენს" მოგების გადასახადში დაერიცხა 32587,19 ლარი, მათ შორის, ძირითადი თანხა შეადგენს 16611,2 ლარს, ჯარიმა - 7948,25 ლარს, საურავი - 8027,74 ლარს. იმავე ბრძანებით სს "მონოლითმშენს" საქართველოს 2004 წლის რედაქციის საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, დაერიცხა ჯარიმა - 3000 ლარი. სს "მონოლითმშენს" გაეგზავნა და ჩა-

ბარდა თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 25 ოქტომბრის #1916 საგადასახადო მოთხოვნა, რომლითაც მოსარჩელეს ეცნობა დღგ-ში და მოგების გადასახადში დარიცხული თანხების, აგრეთვე 3000 ლარიანი ჯარიმის თაობაზე, განემარტა ამ თანხების გადახდის ვადა, წესი და გადაუხდელობის შედეგები.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ სს "მონოლითმშენმა" სასამართლოში დავის დაწყებამდე გამოიყენა შესაგებლისა და ადმინისტრაციული საჩივრების წარდგენის უფლება, ანუ დავა დაიწყო საგადასახადო ორგანოთა სისტემაში, მოითხოვა გასაჩივრებული აქტების გაუქმება დღგ-სა და მოგების გადასახადების ნაწილში. მოსარჩელემ შესაგებელსა და საჩივრებში სადავოდ გახადა დღგ-ს გამამხდელის სერტიფიკატში რეგისტრაციის ძალაში შესვლის თარიღის მითითების სისწორე და კანონიერება. თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ, სს "მონოლითმშენის" 2006 წლის 7 ნოემბრის შესაგებელი არ იქნა განხილული. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2006 წლის 11 დეკემბრის #2910 ბრძანებით არ დაკმაყოფილდა სს "მონოლითმშენის" 2006 წლის 24 ნოემბრის საჩივარი, რომელიც შეეხებოდა დღგ-ში და მოგების გადასახადში დარიცხულ თანხებს, ასევე 3000 ლარიან ჯარიმას. ამავე ბრძანებით თბილისის საგადასახადო ინსპექციას დაევალა სს "მონოლითმშენის" პირადი აღრიცხვის ბარათზე არსებული ზედმეტად გადახდილი თანხების გათვალისწინებით დღგ-სა და საურავის დარიცხვის შესახებ საკითხის დაზუსტება. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განმხილველი საბჭოს 2007 წლის 4 იანვრის #05-04/123 გადაწყვეტილებით არ დაკმაყოფილდა სს "მონოლითმშენის" 2006 წლის 20 დეკემბრის საჩივარი. ამავე გადაწყვეტილებით საბჭომ თბილისის საგადასახადო ინსპექციას დაავალა: ა) 2004 წელს საზოგადოების მიერ ჩათვლილი დღგ-ს გაუქმებულ თანხაზე - 810,17 ლარზე 2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 121-ე მუხლის შესაბამისად დარიცხული ჯარიმის - 810,17 ლარის გაუქმება; ბ) დღგ-ს ნაწილში 15181,8 ლარის დარიცხვის საკითხის გადამოწმება (თუ გამოირკვეოდა, რომ აღნიშნული თანხა საზოგადოებას ფინანსური პოლიციის აქტისა და საგადასახადო შემოწმების აქტის საფუძველზე დაერიცხა ორჯერ, უნდა მომხდარიყო მისი გაუქმება); გ) მოგების გადასახადის ნაწილში ი/მ „ლ. ს-ასაგან“ ზედნადებით განხორციელებული შესყიდვის გადამოწმება იმ კუთხით, წარმოადგენს თუ არა ეს უკანასკნელი ფიქტიურ ოპერაციას; დ) საშემოსავლო გადასახადის ნაწილში, გადასახადის თანხის გადახდის თარიღის მიხედვით, დარიცხული ჯარიმის კანონიერების შემოწმება და აღნიშნულის გათვალისწინებით საურავის თანხის გადაანგარიშება.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქმის მასალებში ასახულ იმ გარემოებაზეც, რომ სს "მონოლითმშენში" 2006 წლის აგვისტო-სექტემბერში გასვლითი საგადასახადო შემოწმების ჩატარებასა და 2006 წლის 25 სექტემბრის შემოწმების აქტის შედგენას წინ უსწრებდა სს "მონოლითმშენის" შემოწმება დღგ-ს ჩათვლების კანონიერების კუთხით. კერძოდ, შემოწმება ჩატარდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის სპეციალურ გამოკვლევათა სამმართველოს თანამშრომლების მიერ, იმავე ფინანსური პოლიციის ქ. თბილისის მთავარი სამმართველოს წარმოებაში არსებულ სისხლის სამართლის საქმესთან დაკავშირებით. შემოწმებამ მოიცვა 2004 წლის 1 იანვრიდან 2005 წლის 1 იანვრამდე პერიოდი. შემოწმების შედეგად შედგა 2006 წლის 20 ივნისის შემოწმების აქტი. შემოწმებელმა გამოარკვია, რომ 2004 წლის 1 იანვრიდან 2005 წლის 1 იანვრამდე პერიოდში შპს "მერიდიან-03-ს" სს "მონოლითმშენის" სამშენებლო სამმართველოსთვის მიწოდებული ჰქონდა სხვადასხვა დასახელების საქონელი და გაწეული ჰქონდა მომსახურება თანხით - 75908 ლარი, რაზეც დარიცხულმა დღგ-ს თანხამ შეადგინა 15182 ლარი. შემოწმებელმა დაადგინა, რომ რეალურად შპს "მერიდიან-03-ს" არ განუხორციელებია არც ტვირთის მიწოდება და არც მომსახურება გაუწევია სს "მონოლითმშენისთვის", ანუ ადგილი ჰქონდა დღგ-ს ჩათვლების მიღების მიზნით უსაქონლო ოპერაციებს. შემოწმებელმა მართებულად ჩათვალა საქართველოს 1997 წლის რედაქციის საგადასახადო კოდექსის 118-ე მუხლის მე-3 ნაწილის საფუძველზე, სს "მონოლითმშენისთვის" დღგ-ს ჩათვლის, თანხით - 15182 ლარის, გაუქმება. თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ, საქართველოს 2004 წლის რედაქციის საგადასახადო კოდექსის 68-ე მუხლის თანახმად, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ფინანსური პოლიციის სპეციალურ გამოკვლევათა სამმართველოს 2006 წლის 20 ივნისის შემოწმების აქტი მიიჩნია სათანადო ინფორმაციად, აგრეთვე გაითვალისწინა, რომ 2005 წლის 1 იანვრიდან სს "მონოლითმშენის" "სამშენებლო სამმართველო #2", როგორც ფილიალი და როგორც გადასახადის გადამხდელი ლიკვიდირებულია, აღარ არსებობს და შესაბამისად, 2006 წლის 28 დეკემბრის #ს/781 ბრძანებით შპს "მერიდიან-03-თან" დაკავშირებული უსაქონლო ოპერაციის გამო, დღგ-ში 15182 ლარის ოდენობით ჩათვლის გაუქმების მოტივით სს "მონოლითმშენს" დაარიცხა დღგ-ს ძირითადი თანხა - 15182 ლარი. მოსარჩელე სადავოდ არ ხდის შპს "მერიდიან-03-თან" დაკავშირებით 2006 წლის 20 ივნისის შემოწმების აქტით დადგენილი გარემოებების სისწორეს, აქედან გამომდინარე, მოსარჩელე არ დავობს 2004

წლის საანგარიშო პერიოდში დღგ-ს ჩათვლის - 15182 ლარის გაუქმებისა და დღგ-ში ძირითადი თანხის - 15182 ლარის დარიცხვის კანონიერებაზე.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2007 წლის 9 იანვრის #ს/781-ფ საგადასახადო მოთხოვნით, სს "მონოლითმშენს" ეცნობა დღგ-ში დარიცხული თანხის - 15182 ლარის შესახებ, განემარტა ამ თანხების გადახდის ვადა, წესი და გადაუხდელობის შედეგები. თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განმხილველი საბჭოს 2007 წლის 4 იანვრის #05-04/123 გადაწყვეტილების აღსრულების მიზნით, 2007 წლის 13 თებერვალს, გამოსცა #05/32 ბრძანება, რომლითაც სს "მონოლითმშენს" დღგ-ში შეუმცირდა დარიცხვა ძირითადი თანხების სახით 810,17 ლარისა და 15181,8 ლარის (ჯამში - 15991,97 ლარის) ოდენობით, აგრეთვე საურავის - 12866,38 ლარის ოდენობით. ამდენად, დადგენილია, რომ ერთი და იგივე თანხის ორჯერ დარიცხვას ნამდვილად ჰქონდა ადგილი, პირველად - 2006 წლის 20 ივნისის შემოწმების აქტით, მეორედ 2006 წლის 25 სექტემბრის შემოწმების აქტით. საბოლოოდ, შპს "მერიდიან-03-თან" დაკავშირებული უსაქონლო ოპერაციების გამო დღგ-ს ძირითადი თანხის - 15181,8 ლარის დარიცხვის საკითხი დარეგულირდა 2006 წლის 20 ივნისის შემოწმების აქტით, თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 28 დეკემბრის #ს/781 ბრძანებითა და 2007 წლის 9 იანვრის #ს/781-ფ საგადასახადო მოთხოვნით. ეს ადმინისტრაციული აქტები მოსარჩელეს არ გაუსაჩივრებია.

საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს საქმის მასალებში ასახულ იმ გარემოებაზე, რომ თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ 2005 წლის 8 თებერვალს გასცა სს "მონოლითმშენის" დამატებული ღირებულების გადასახადის გადამხდელის #07164 სარეგისტრაციო სერტიფიკატი, რომლის ძალაში შესვლის თარიღად მიეთითა 2005 წლის 7 თებერვალი.

საკასაციო სასამართლო თავდაპირველად იმ გარემოებაზე მიუთითებს, რომ მოსარჩელე სადავოდ ხდის დღგ-ში 2005 წლის საანგარიშო პერიოდის (მხოლოდ ერთი საანგარიშო პერიოდის) მიხედვით ძირითადი თანხის - 20888,3 ლარის, ჯარიმის - 62664,9 ლარისა და საურავის - 8222,55 ლარის დარიცხვის კანონიერებას, კერძოდ, მოსარჩელე თვლის, რომ მას დღგ-ს ძირითადი თანხიდან - 21395,54 ლარიდან სწორად დაერიცხა თანხის ნაწილი - 507,24 ლარი, შესაბამისად, ჯარიმის თანხიდან - 64186,62 ლარიდან სწორად იქნა დარიცხული თანხის ნაწილი - 1521,72 ლარი. ამასთან, სს "მონოლითმშენი" დავობს მოგების გადასახადში 2004 წლისა და 2005 წლის საანგარიშო პერიოდების მიხედვით 2006 წლის 25 სექტემბრის აქტით ძირითადი თანხის - 16611,20 ლარის, ჯარიმის - 7948,25 ლარის, საურავის - 8027,74 ლარის დარიცხვის კანონიერებაზე. 2006 წლის 25 სექტემბრის შემოწმების აქტით, საქართველოს 2004 წლის რედაქციის საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის მე-2 ნაწილის საფუძველზე, ჯარიმის - 3000 ლარის დარიცხვის კანონიერებაზე ნაწილობრივ, 2000 ლარის ნაწილში და დღგ-ს გადამხდელის სერტიფიკატი რეგისტრაციის ძალაში შესვლის თარიღის მითითების კანონიერებაზე.

საკასაციო სასამართლო ეთანხმება სააპელაციო სასამართლოს მიერ გაზიარებულ საქალაქო სასამართლოს მსჯელობას იმის თაობაზე, რომ სს "მონოლითმშენის" მიერ გასაჩივრებული სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები დღგ-ში 2005 წლის საანგარიშო პერიოდის მიხედვით ძირითადი თანხის - 20888,3 ლარის, ჯარიმის - 62664,9 ლარისა და საურავის - 8222,55 ლარის დარიცხვის, აგრეთვე ჯარიმის თანხის - 3000 ლარის ნაწილის - 2000 ლარის დარიცხვის ნაწილში ბათილად უნდა იქნეს ცნობილი საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის პირველი ნაწილისა და საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლის პირველი ნაწილის საფუძველზე.

საკასაციო სასამართლო იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას იმის თაობაზე, რომ დამატებული ღირებულების გადასახადში თანხების დარიცხვის გამო დავა უშუალოდ უკავშირდება სს "მონოლითმშენის", როგორც დღგ-ს გადამხდელის რეგისტრაციის, დღგ-ს გადამხდელის სერტიფიკატის გაცემისა და მისი ძალაში შესვლის შესახებ საკითხებს.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს იმ გარემოებაზე, რომ სს "მონოლითმშენს" სათაო ოფისის გარდა ჰქონდა შვიდი ფილიალი, ყველა მათგანი (სს "მონოლითმშენის" სათაო ოფისის გარდა) 2005 წლის 1 იანვარმდე წარმოადგენდა დღგ-ს გადამხდელს. კერძოდ, საქართველოს 1997 წლის რედაქციის საგადასახადო კოდექსის 92-ე მუხლის პირველი ნაწილით დადგენილი იყო, რომ პირი (გარდა ამ მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებული პირისა), რომელიც ეწეოდა ეკონომიკურ საქმიანობას და ნებისმიერი უწყვეტი 12 კალენდარული თვის განმავლობაში ახორციელებდა დღგ-ით დასაბეგრ ოპერაციებს, რომელთა საერთო თანხა აღემატებოდა 100000 ლარს, ვალდებული იყო, ამ მომენტის დადგომიდან არა უგვიანეს მე-2 დღისა საგადასახადო ორგანოში წარედგინა განცხადება დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაციისათვის, რომლის მიხედვითაც წარმოადგენდა დღგ-ს გადამხდელს.

საკასაციო სასამართლო იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებას იმის თაობაზე, რომ სს "მონოლითმშენის" სათაო ოფისი 2005 წლის იანვრამდე ექვემდებარებოდა დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაციას.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ თუ გადასახადის გადამხდელი თავს არიდებდა მისთვის კანონით დაკისრებულ მოვალეობას, არ მიმართავდა საგადასახადო ორგანოს და არ ითხოვდა დღგ-ს გადამხდელად დარეგისტრირებას, საწარმოს დღგ-ს გადამხდელად საკუთარი ინიციატივით დარეგისტრირების ვალდებულება წარმოუშვებოდა; საგადასახადო ორგანოს, კერძოდ, საქართველოს 1997 წლის რედაქციის საგადასახადო კოდექსის 94-ე მუხლის მე-4 ნაწილით დადგენილი იყო, რომ თუ პირი ვალდებული იყო, გატარებულიყო რეგისტრაციაში დღგ-ს გადამხდელად, მაგრამ არ ჰქონდა შეტანილი განცხადება რეგისტრაციისათვის, საგადასახადო ორგანო საკუთარი ინიციატივით ახდენდა ამ პირის რეგისტრაციას გადასახადის გადამხდელად და გადასცემდა მას შესაბამის სერთიფიკატს. საკასაციო სასამართლო დადგენილად მიიჩნევს, რომ სს "მონოლითმშენის" დღგ-ს გადამხდელად სავალდებულო დარეგისტრირების საფუძვლები საგადასახადო ორგანოსათვის ცნობილი გახდა იმ დროიდან, რა დროიდანაც მან დღგ-ს გადამხდელად დაარეგისტრირა სს "მონოლითმშენის" ფილიალები. ამასთან, უდავოა, რომ მოპასუხეს 2005 წლის თებერვლამდე არ განუხორციელებია უშუალოდ სს "მონოლითმშენის" დღგ-ს გადამხდელად სავალდებულო წესით დარეგისტრირება.

რაც შეეხება 2004 წლის შემდგომ პერიოდს, აღნიშნულთან დაკავშირებით საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ საქართველოს 997 წლის რედაქციის საგადასახადო კოდექსის მე-12 მუხლისაგან განსხვავებით, რომელიც საგადასახადო მიზნებისათვის გადასახადის გადამხდელ საწარმოებად მიიჩნევდა, როგორც იურიდიულ პირებს, ისე იურიდიული პირების ფილიალებს, სხვა განცალკევებულ ქვედანაყოფებს, 2005 წლის 1 იანვრიდან ამოქმედებული საგადასახადო კოდექსის 25-ე მუხლით საგადასახადო მიზნებისათვის გადასახადის გადამხდელ საწარმოებს წარმოადგენენ მხოლოდ იურიდიული პირები. ანუ კოდექსში არ არის გათვალისწინებული ნორმა, რომელიც გარდამავალ პერიოდში დაარეგულირებდა იურიდიული პირების ფილიალების, როგორც გადასახადის გადამხდელების საგადასახადო აგენტების, უფლებებისა და მოვალეობების, იურიდიული პირების სათაო ოფისებისთვის გადაცემის საკითხს.

აქედან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს დასკვნას იმის თაობაზე, რომ იურიდიული პირების ფილიალების მიერ 2005 წლის 1 იანვრამდე შეძენილი საგადასახადო უფლებები, მოვალეობები და ქონება (აქტივები და პასივები) უნდა გადაეცეს იურიდიულ პირს, რაც მოცემულ შემთხვევაში გადაეცა კიდეც სს "მონოლითმშენს", რის გამოც, სწორედ ეს უკანასკნელი უნდა ჩაითვალოს ასეთი უფლებებისა და მოვალეობების სუბიექტად. ამდენად, იმის გათვალისწინებით, რომ სს "მონოლითმშენის" ყველა ფილიალი 2005 წლის 1 იანვრამდე მდგომარეობით წარმოადგენდა დღგ-ს გადამხდელად დარეგისტრირებულ პირს, ამ ფილიალების მიერ დღგ-სთან მიმართებაში შეძენილი უფლებები და მოვალეობები 2005 წლის პირველი იანვრიდან უნდა გადასცემოდა სს "მონოლითმშენს", ანუ საგადასახადო ორგანოს ახალი კოდექსის ამოქმედების პირობებში, 2005 წლის პირველი იანვრიდან სწორედ სს "მონოლითმშენი" უნდა მიეჩნია პირად, რომელსაც 100000 ლარზე მეტი ღირებულების დასაბეგრი ბრუნვა აქვს და რომელსაც სწორედ ასეთი სახის დასაბეგრი ბრუნვის გამო აკისრია დღგ-ს გადამხდელად დარეგისტრირების ვალდებულება. ამასთან, საკასაციო სასამართლო ყურადღებას მიაქცევს იმ გარემოებას, რომ თავად თბილისის საგადასახადო ინსპექციაც არ ხდიდა სადავოდ სს "მონოლითმშენის" უფლებამონაცვლეობის საკითხს - 2006 წლის 28 დეკემბრის #ს/781 ბრძანებით სწორედ სს "მონოლითმშენს" დაეკისრა მატერიალური პასუხისმგებლობა იმ კანონდარღვევისათვის (დღგ-ს მიზნებისათვის უსაქონლო ოპერაციის განხორციელება), რომელიც ჩაიდინა მისმა ფილიალმა - სამშენებლო სამართველომ #2-მა. საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ 2004 წლის რედაქციის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 220-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, დამატებული ღირებულების გადასახადის გადამხდელად ითვლება პირი, რომელიც რეგისტრირებულია ან ვალდებულია, გატარდეს რეგისტრაციაში დღგ-ის გადამხდელად. იმავე კოდექსის 221-ე მუხლის პირველი ნაწილის "ა" ქვეპუნქტით დადგენილია, რომ პირი ვალდებულია, გატარდეს დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციაში, თუ ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას და ნებისმიერი უწყვეტი 12 კალენდარული ღლის განმავლობაში მის მიერ განხორციელებული დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციების საერთო თანხა აღემატება 100000 ლარს; მან ამ მომენტის დადგომიდან არა უგვიანეს 2 სამუშაო დღისა საგადასახადო ორგანოში უნდა წარუდგინოს განცხადება დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციისათვის. იმავე მუხლის მე-4 ნაწილით კი დადგენილია, რომ დღგ-ის გადამხდელად სავალდებულო წესით არარეგისტრირებული პირის გამოვლენისას საგადასახადო ორგანო საკუთარი ინიციატივით ახდენს ამ პირის რეგისტრაციას დღგ-ის გადამხდელად.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო ეთანხმება სააპელაციო სასამართლოს დასკვნას იმის თაობაზე, რომ 2005 წლის 1 იანვრის მდგომარეობით სს "მონოლითმშენი" წარმოადგენდა საქართველოს 2004 წლის რედაქციის საგადასახადო კოდექსის 221-ე მუხლის პირველი ნაწილის "ა" ქვეპუნქტით გათვალისწინებულ სუბიექტს, ანუ დღგ-ს გადამხდელად დარეგისტრირებაზე ვალდებულ პირს, რადგან მას როგორც მისი ფილიალების უფლებამონაცვლეს, ამ დროისათვის გააჩნდა დღგ-თი დასაბეგრი ბრუნვა, რომლის საერთო ფასი აღემატებოდა 100000 ლარს. შესაბამისად, სს "მონოლითმშენი" 2005 წლის 1 იანვრიდან წარმოადგენდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 221-ე მუხლის მე-4 ნაწილით გათვალისწინებულ სუბიექტს, რაც იმას ნიშნავს, რომ თუ სს "მონოლითმშენი" კანონით დადგენილ ვადაში (ორ სამუშაო დღეში) არ მიმართა საგადასახადო ორგანოს და არ მოითხოვა დღგ-ს გადამხდელად დარეგისტრირება, მისთვის საიდენტიფიკაციო ნომრის მინიჭება და შესაბამისი სერთიფიკატის გაცემა, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 221-ე მუხლის მე-4 ნაწილით დადგენილი ვალდებულების შესრულების მოვალეობა - სს "მონოლითმშენის" დღგ-ს გადამხდელად სავალდებულო წესით რეგისტრაციაში გატარება - თავად საგადასახადო ორგანოს წარმოეშვა.

საკასაციო სასამართლო საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (2004 წ.) 221-ე მუხლის მე-3 ნაწილზე მითითებით, რომლის თანახმად დადგენილია, რომ პირი რომელიც ვალდებულია, გატარდეს რეგისტრაციაში ამ მუხლის პირველი ნაწილის "ა" ქვეპუნქტის საფუძველზე, დღგ-ის გადამხდელად ითვლება რეგისტრაციისათვის საგადასახადო ორგანოში განცხადების წარდგენის ვალდებულების მომდევნო დღიდან, იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებას იმის თაობაზე, რომ თბილისის საგადასახადო ინსპექცია ვალდებული იყო, სს "მონოლითმშენისათვის" მიეცა დღგ-ს გადამხდელის სერტიფიკატი, მაგრამ იგი არ იყო უფლებამოსილი, სერტიფიკატის ძალაში შესვლის დროდ მიეჩნია 2005 წლის 7 თებერვალი. სერტიფიკატის, ანუ იგივე დღგ-ს გადამხდელის რეგისტრაციის ძალაში შესვლის თარიღის არასწორად დადგენამ კი არსებითად უარყოფითი გავლენა იქონია სს "მონოლითმშენისათვის" 2005 წლის იანვარ-თებერვალში განხორციელებული დღგ-ს ჩათვლების გაუქმების საკითხის გადაწყვეტაზე. აღნიშნულთან მიმართებაში, საკასაციო სასამართლო ასევე ეთანხმება სააპელაციო სასამართლოს მიერ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2005 წლის 18 იანვრის #25 ბრძანებით დამტკიცებულ "დამატებული ღირებულების გადასახადის გადამხდელად რეგისტრაციის წესის შესახებ ინსტრუქციაზე" მითითებას, რომელიც აკონკრეტებს საგადასახადო კოდექსის დებულებებს. აღნიშნული ბრძანება ძალაშია 2005 წლის 25 იანვრიდან, ანუ 2005 წლის 3 თებერვალს, როდესაც მოპასუხესთან წარდგენილ იქნა სს "მონოლითმშენის" განცხადება, შესაბამისად, საგადასახადო ორგანო ვალდებული იყო, დღგ-ს გადამხდელის სერტიფიკატის გაცემისას ეხელმძღვანელა ზემოხსენებული კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტით, ასევე საქართველოს საგადასახადო კოდექსით, რომელთა თანახმად, რეგისტრაცია (დღგ-ის გადამხდელად სავალდებულო რეგისტრაცია) ძალაში შედის საგადასახადო ორგანოში პირის მიერ დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციისათვის განცხადების წარდგენის ვალდებულების მეორე დღიდან, რომლის განუხორციელებლობის შემთხვევაში საგადასახადო ორგანო საკუთარი ინიციატივით ახდენს ამ პირის დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციას და გადასცემს მას დადგენილი ფორმის სარეგისტრაციო სერთიფიკატს, რომელიც ძალაში შედის რეგისტრაციისათვის საგადასახადო ორგანოში განცხადების წარდგენის ვალდებულების მეორე დღიდან.

ამდენად, საკასაციო სასამართლო დადგენილად მიიჩნევს, რომ თბილისის საგადასახადო ინსპექციის მიერ, 2005 წლის 8 თებერვალს, სს "მონოლითმშენის" სახელზე გაცემულ დღგ-ს გადამხდელის სარეგისტრაციო სერთიფიკატში, მისი დღგ-ს გადამხდელად სავალდებულო რეგისტრაციის ძალაში შესვლის თარიღი მითითებულ იქნა არასწორად, კანონით და კანონის საფუძველზე გამოცემული კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტის მოთხოვნათა საწინააღმდეგოდ. შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოს მართებულად დაევალა დამატებული ღირებულების გადასახადის გადამხდელის სერთიფიკატში ცვლილების შეტანა იმგვარად, რომ მისი ძალაში შესვლის თარიღად მითითებული იქნა 2005 წლის 2 იანვარი, რომლის მატერიალურ-სამართლებრივ საფუძველს წარმოადგენს საქართველოს 2004 წლის რედაქციის საგადასახადო კოდექსის 220-ე, 221-ე, 223-ე მუხლები და საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2005 წლის 18 იანვრის #25 ბრძანებით დამტკიცებული "დამატებული ღირებულების გადასახადის გადამხდელად რეგისტრაციის წესის შესახებ" ინსტრუქცია.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საქართველოს 2004 წლის რედაქციის საგადასახადო კოდექსის 247-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, დღგ-ს ჩათვლის უფლება აქვს დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრირებულ პირს. ამდენად, იმის გათვალისწინებით, რომ სს "მონოლითმშენის" დღგ-ს გადამხდელად სავალდებულო რეგისტრაცია რეალურად ძალაში უნდა შესულიყო და იგი გადამხდელად უნდა მიჩნეულიყო 2005 წლის 2 იანვრიდან, საკასაციო სასამართლო მიიჩნევს, რომ სს "მონოლითმშენის" (მისი ფილიალების) მიერ 2004 წლის დეკემბერში და 2005 წლის

იანვარ-თებერვალში გადახდილი დღგ-ს ჩათვლების განხორციელება უნდა ჩაითვალოს კანონიერად, ანუ იმის მიუხედავად, რომ 2004 წლის დეკემბერში და 2005 წლის იანვარსა და თებერვლის დასაწყისში სს "მონოლითმშენი", როგორც დღგ-ს გადამხდელი არ იყო რეგისტრირებული საგადასახადო ორგანოში, არ გააჩნდა დღგ-ს გადამხდელის სერთიფიკატი, სს "მონოლითმშენი" როგორც მყიდველი უფლებამოსილი იყო, ჩათვალა გადახდილი დღგ-ს თანხები, რადგან მას ასეთი ჩათვლების განხორციელების დროს ნამდვილად გააჩნდა დღგ-ს გადამხდელად სავალდებულოდ დარეგისტრირების უდავო საფუძველი - 100000 ლარს ზემოთ ღირებულების დასაბეგრი ბრუნვა.

საკასაციო სასამართლო იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მოსაზრებას იმის თაობაზე, რომ სს "მონოლითმშენს" არ ჩაუდენია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 138-ე მუხლით გათვალისწინებული საგადასახადო-სამართლებრივი გადაცდომა - მას, დღგ-ში ჩათვლების მიღების მიზნით, 2004 წლის დეკემბრის, 2005 წლის იანვრისა და თებერვლის თვის დასაწყისში გამოწერილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების დეკლარირებისას, საგადასახადო ორგანოსათვის არ წარუდგენია არასწორი მონაცემების შემცველი დოკუმენტი.

საკასაციო სასამართლო ასევე იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას იმის თაობაზე, რომ საგადასახადო ორგანომ ჯარიმის - 3000 ლარის დაკისრების ნაწილში არასწორად გამოიყენა 2004 წლის რედაქციის საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის მე-2 ნაწილი, ამავე კოდექსის 133-ე მუხლის პირველი ნაწილის ნაცვლად. აღნიშნულთან დაკავშირებით, საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ გასვლითმა საგადასახადო შემოწმებამ მთლიანობაში მოიცვა სამი საანგარიშო პერიოდი - 2004, 2005 და 2006 წლები. 2006 წლის 25 სექტემბრის შემოწმების აქტით შემოსავლებისა და ხარჯების, აგრეთვე გადასახადებით დასაბეგრი სხვა ობიექტების აღრიცხვის წესების დარღვევა შემოწმებელმა გამოავლინა ორ საანგარიშო პერიოდში - 2004 და 2005 წლებში. ამასთან, 2004 წელს მოქმედებდა საქართველოს 1997 წლის რედაქციის საგადასახადო კოდექსი, ხოლო 2005 წლიდან ახალი საგადასახადო კოდექსი. მოპასუხემ საქართველოს 2004 წლის რედაქციის საგადასახადო კოდექსის 282-ე მუხლის მე-2 ნაწილის დებულებათა საწინააღმდეგოდ არასწორად გაავრცელა ამავე კოდექსის 133-ე მუხლის მოქმედება ძველ, 2004 წლის საანგარიშო პერიოდზე, ვინაიდან დასახელებული ნორმით ამ კოდექსის პროცედურული ნორმები ვრცელდება 2005 წლის იანვრიდან იმ საგადასახადო პერიოდებზეც, რომლებიც მთავრდება 2005 წლის 1 იანვარს. ანუ მითითებულმა მუხლმა განსაზღვრა, რომ ახალი საგადასახადო კოდექსის ამოქმედებამდე დროში წარმოშობილ და დასრულებულ საგადასახადო პერიოდზე უნდა გავრცელდეს მხოლოდ საგადასახადო-სამართლებრივი პროცედურების დამდგენი ნორმები და არა მატერიალური ხასიათის ნორმები. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლი კი წარმოადგენს მატერიალურ ნორმას, იგი ადგენს, საგადასახადო პასუხისმგებლობის კონკრეტულ ზომას, კონკრეტული შინაარსის გადაცდომისათვის. შესაბამისად, საკასაციო სასამართლო იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას იმის თაობაზე, რომ საგადასახადო-სამართლებრივი შინაარსის გადაცდომა სს "მონოლითმშენს" ჩადენილი აქვს მხოლოდ ერთ საანგარიშო პერიოდში - 2005 წელს. ამდენად, მისთვის პასუხისმგებლობის დაკისრება უნდა მოხდეს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის პირველი და არა მე-2 ნაწილის საფუძველზე.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო იზიარებს სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას იმის თაობაზე, რომ თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 23 ოქტომბრის #2/606 ბრძანება, 2006 წლის 25 ოქტომბრის #1916 საგადასახადო მოთხოვნა, აგრეთვე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2006 წლის 11 დეკემბრის #2910 ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს 2007 წლის 4 იანვრის #38 გადაწყვეტილება დამატებული ღირებულების გადასახადში დარიცხული ძირითადი თანხის - 20888,3 ლარის, ჯარიმის - 62664,9 ლარის, საურავის - 8222,55 ლარის (სულ - 91 775,75 ლარის), აგრეთვე საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 133-ე მუხლის საფუძველზე, ჯარიმის სახით დარიცხული 3000 ლარიდან - 2000 ლარის ნაწილში კანონსაწინააღმდეგო ადმინისტრაციული აქტებია, რომლებიც ეწინააღმდეგება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 220-ე, 221-ე, 223-ე, 247-ე, 133-ე მუხლებს, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2005 წლის 18 იანვრის #25 ბრძანებით დამტკიცებული "დამატებული ღირებულების გადასახადის გადამხდელად რეგისტრაციის წესის შესახებ" ინსტრუქციის პირველ მუხლს, რაც დამატებული ღირებულების გადასახადში დარიცხული სადავო თანხის ნაწილში ხსენებული აქტების ბათილად ცნობის საფუძველია.

რაც შეეხება სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას სს "მონოლითმშენის" მიერ გასაჩივრებული სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების მოგების გადასახადში 2004 წლისა და 2005 წლის საანგარიშო პერიოდების მიხედვით 2006 წლის 25 სექტემბრის აქტით ძირითადი თანხის - 16611,20 ლარის, ჯარიმის - 7948,25 ლარისა და საურავის - 8027,74 ლარის დარიცხვის ნაწილში, საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილის საფუძველზე, სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად ცნობის თაობაზე, საკასაციო სასამართლო

უსაფუძვლოდ მიიჩნევს და აღნიშნავს, რომ ხსენებულ ნაწილში გასაჩივრებული განჩინება უნდა გაუქმდეს შემდეგ გარემოებათა გამო.

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ 2004 წლის საანგარიშო პერიოდის მიხედვით მოგების გადასახადში თანხების დარიცხვა დაკავშირებულია შპს "მერიდიან-03-სა" და სს "მონოლითმშენის" ფილიალს - "სამშენებლო სამმართველო #2-ს" შორის დადებული ყიდვა-გაყიდვის, მომსახურების ხელშეკრულებებთან.

საკასაციო სასამართლო უსაფუძვლოდ მიიჩნევს სააპელაციო სასამართლოს მსჯელობას იმის თაობაზე, რომ თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ 2006 წელს სს "მონოლითმშენის" გასვლითი საგადასახადო შემოწმების ჩატარებისას დაარღვია საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 104-ე მუხლის მე-2 ნაწილით დადგენილი საგადასახადო შემოწმების ჩატარების პროცედურა, კერძოდ, შემოწმება ჩატარდა ცალმხრივად, მოგების გადასახადით დასაბეგრი ობიექტის - საწარმოს შემოსავლის, შემოსავლიდან გამოსაქვითი ხარჯების სრულყოფილად შესწავლისა და გამორკვევის გარეშე.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 104-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, თუ გადასახდელის გადამხდელი არ ახორციელებს ბუღალტრულ აღრიცხვას კანონმდებლობით გათვალისწინებული ფორმითა და წესით, ან არ ახორციელებს მას საერთოდ, ან სააღრიცხვო დოკუმენტაცია დაკარგული ან/და განადგურებულია, რის გამოც შეუძლებელია დაბეგვრასთან დაკავშირებული ობიექტებისა და საგადასახადო ვალდებულებების განსაზღვრა, მაშინ საგადასახადო ორგანოს გადასახადის ოდენობის დადგენის მიზნით უფლება აქვს, გადასახადის გადამხდელს გადასახადი დაარიცხოს არსებული მასალების საფუძველზე შესაბამისი ფაქტებისა და გარემოებების გათვალისწინებით, პირდაპირი და არაპირდაპირი მეთოდების გამოყენებით (აქტივების სიდიდის, საოპერაციო შემოსავლებისა და ხარჯების გათვალისწინებით, აგრეთვე სხვა მსგავსი ინფორმაციის ანალიზის საფუძველზე).

საკასაციო სასამართლო მიუთითებს საქართველოს 1997 წლის საგადასახადო კოდექსის 235-ე მუხლის მე-3 ნაწილზე, რომლის თანახმად, თუ გადამხდელი არ წარმოადგენდა გადასახადის დასარიცხად საჭირო ინფორმაციას, საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილი იყო, დაერიცხა მისთვის გადასახადი მის ხელთ არსებული სარწმუნო ინფორმაციის საფუძველზე.

საკასაციო სასამართლო აღნიშნავს, რომ სს "მონოლითმშენის" მიერ საგადასახადო აღრიცხვისა და გამოქვითვების მიზნით პირველადი საგადასახადო დოკუმენტები არ იქნა წარმოებული კანონით დადგენილი წესით. ამასთან, ფინანსური პოლიციის 2006 წლის 20 ივნისის აქტით, რომელიც მხარის მიერ არ იქნა გასაჩივრებული, დასტურდებოდა, რომ შპს "მერიდიანი-03-ის" მონაწილეობით განხორციელებული ოპერაციები წარმოადგენდა უსაქონლო ოპერაციებს, ანუ შპს "მერიდიან-03-ს", მიუხედავად დღგ-ს ანგარიშ-ფაქტურების გამოწერისა, რეალურად სს "მონოლითმშენისათვის" არასდროს მიუწოდებია ანგარიშ-ფაქტურებში მითითებული საქონელი და არც რაიმე სახის მომსახურება გაუწვია. ამასთან, იმ ფაქტს, რომ შპს "მერიდიან-03-ის" მონაწილეობით განხორციელებული ოპერაციები წარმოადგენს უსაქონლო ოპერაციებს სს "მონოლითმშენი" აღიარებს.

საკასაციო სასამართლო ასევე აღნიშნავს, რომ საქართველოს 1997 წლის რედაქციის საგადასახადო კოდექსის 226-ე მუხლის (შეტყობინებებისა და სხვა დოკუმენტების სრულფასოვნება) თანახმად, გადასახადის თანხის არანაირი დარიცხვა ან ის დოკუმენტი, რომელიც შედგენილი იყო საგადასახადო კანონმდებლობის შესრულების მიზნით, არ უნდა ყოფილიყო განხილული, როგორც იურიდიული ძალის არმქონე ან ნაკლოვანი, თუ: ა) დოკუმენტი არსითა და შედეგებით შეესაბამებოდა ამ კოდექსს და ბ) პირი, რომელსაც ერიცხებოდა გადასახადი ან ეხებოდა ეს დოკუმენტი, მასში მითითებული იყო ყველასათვის გასაგები სახით.

რაც შეეხება 2005 წლის საანგარიშო პერიოდის მიხედვით მოგების გადასახადში თანხების დარიცხვას, საკასაციო სასამართლო მიუთითებს, რომ აღნიშნული დაკავშირებულია ინდ. მეწარმე "ლ. ლ-შვილისა" და ინდ. მეწარმე "ლ. ს-ვას" მონაწილეობით განხორციელებულ ოპერაციებთან. საკასაციო სასამართლო საქმის მასალების საფუძველზე აღნიშნავს, რომ ინდ. მეწარმე "ლ. ლ-შვილისა" და ინდ. მეწარმე "ლ. ს-ვას" (გამყიდველების) მონაწილეობით განხორციელებული ოპერაციები წარმოადგენს უსაქონლო ოპერაციებს და რომ მხარის მიერ ვერ იქნა წარმოდგენილი მტკიცებულებები იმის თაობაზე, რომ ერთ შემთხვევაში 925 ლარისა და მეორე შემთხვევაში 6145,4 ლარის ღირებულების საქონელი მოსარჩელემ ნამდვილად შეიძინა.

აღნიშნულთან დაკავშირებით, საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ საგადასახადო კანონმდებლობის თანახმად, საგადასახადო ვალდებულების შესრულება ხორციელდება ვალდებული პირის განსაზღვრული მოქმედებებით, კერძოდ, საქართველოს 2004 წლის რედაქციის საგადასახადო კოდექსის 93-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი/საგადასახადო აგენტი ან სხვა ვალდებული პირი ვალდებულია, აწარმოოს სააღრიცხვო დოკუმენტაცია საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად იმ ოპერაციებზე, რომლებიც წარმოშობს: ა) აღნიშნული პირის საგადასახადო ვალდებულებას; ბ) აღნიშნული პირის მიერ გადასახადის დაკავების ვალდებულებას.

ბას; გ) აღნიშნული პირის მიერ საგადასახადო დაბეგვრასთან დაკავშირებით მონაცემების წარდგენის ვალდებულებას.

საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს საქართველოს 2004 წლის რედაქციის საგადასახადო კოდექსის 199-ე მუხლზე, რომელიც ითვალისწინებს შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვის პრინციპს. კერძოდ, ხსენებული მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია, სწორად და დროულად აღრიცხოს შემოსავლები და ხარჯები დოკუმენტურად დადასტურებულ მონაცემთა საფუძველზე ამ თავით გათვალისწინებული მეთოდების გამოყენებით და მიაკუთვნოს იმ საანგარიშო პერიოდს, რომელშიც მოხდა მათი მიღება და გაწევა იმგვარად, რომ ცხადად აისახოს დასაბეგრი შემოსავალი (მოგება), ხოლო იმავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია, სრულად აღრიცხოს მის საქმიანობასთან დაკავშირებული ყველა ოპერაცია, რათა გარანტირებული იყოს კონტროლი მათ დაწყებაზე, მიმდინარეობასა და დასრულებაზე. ამასთან, აღრიცხვის პირველად დოკუმენტებში სრულად და გარკვევით უნდა იყოს ასახული სამეურნეო ოპერაციის შინაარსი, საგანი, თანხა, სამეურნეო ოპერაციაში მონაწილე მხარეების დასახელება. გარდა ამისა, ეკონომიკური საქმიანობისათვის ქვეყნის შიგნით საქონლის მიწოდების შემთხვევაში (გარდა სპეციალური დღგ-ის ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით განხორციელებული მიწოდებისა, რომლებიც მოიცავს ზედნადებით გათვალისწინებულ რეკვიზიტებს) სავალდებულოა სასაქონლო ზედნადები გამოიწეროს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ დადგენილი ფორმითა და წესით, რომლის გარეშე აკრძალულია საქონლის ტრანსპორტირება, შენახვა და რეალიზაცია.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლო მიიხედვით, რომ საგადასახადო შემოწმების აქტით თბილისის საგადასახადო ინსპექციამ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 104-ე მუხლის მე-6 ნაწილით მინიჭებული უფლებამოსილების ფარგლებში დაადგინა სს "მონოლითმშენის" საგადასახადო ვალდებულებები მოგების გადასახადში, რომლის მიხედვითაც, საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრის მიზნით საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს: სამეურნეო ოპერაციის ფორმისა და შინაარსის გათვალისწინებით შეცვალოს მისი კლასიფიკაცია, თუ ოპერაციის ფორმა არ შეესაბამება მის შინაარსს და ცალკეულ შემთხვევაში ამ წესით განსაზღვროს დაბეგვრის ობიექტი, დაბეგვრასთან დაკავშირებული ობიექტები და საგადასახადო ვალდებულებები.

საკასაციო სასამართლო ასევე მიუთითებს იმ გარემოებაზე, რომ სააპელაციო სასამართლომ განჩინების გამოტანისას ხსენებულ ნაწილში უპირატესობა მიანიჭა საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის ნორმებს სპეციალური, საგადასახადო კოდექსის ნორმებთან შედარებით, რომლებიც აწესრიგებენ სპეციალურ ურთიერთობებს და თავისი სპეციფიკიდან გამომდინარე, აღნიშნულ ურთიერთობებს განსხვავებულ სამართლებრივ რეჟიმში აქცევენ კანონმდებლობის სხვა სფეროებთან მიმართებაში.

საკასაციო სასამართლო განმარტავს, რომ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის ბათილად ცნობის საფუძველი გათვალისწინებულია საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-60¹ მუხლით, რომლის თანახმად, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი ბათილია, თუ იგი ეწინააღმდეგება კანონს ან არსებითად დარღვეულია მისი მომზადების ან გამოცემის კანონმდებლობით დადგენილი სხვა მოთხოვნები. ის გარემოება, რომ სადავო ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტები მოგების გადასახადის დარიცხვის ნაწილში ეწინააღმდეგება კანონს, საქმის მასალებით არ დასტურდება. ამასთან, ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების მომზადების, ან გამოცემის წესის არსებით დარღვევად ჩაითვლება ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის გამოცემა ამ კოდექსის 32-ე ან 34-ე მუხლით გათვალისწინებული წესის დარღვევით ჩატარებულ სხდომაზე ან კანონის ისეთი დარღვევა, რომლის არარსებობის შემთხვევაში, მოცემულ საკითხზე მიღებული იქნებოდა სხვა გადაწყვეტილება, რაც ამ შემთხვევაში არ მომხდარა, ვინაიდან, საქმის მასალებიდან გამომდინარე, მოცემულ საკითხზე სხვაგვარი გადაწყვეტილება მიღებული ვერ იქნებოდა. ამდენად, საქმის მასალების საფუძველზე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საქმეზე არ არსებობს საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის 32-ე მუხლის მე-4 ნაწილის გამოყენების საფუძველი.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საკასაციო სასამართლოს მიაჩნია, რომ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექცია) საკასაციო საჩივრები უნდა დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ, გაუქმდეს გასაჩივრებული განჩინება სს "მონოლითმშენისათვის" მოგების გადასახადის დარიცხვის ნაწილში სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად გასაჩივრებული აქტების ბათილად ცნობისა და ახალი აქტების გამოცემის დაკისრების თაობაზე და ამ ნაწილში მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება, ხოლო დანარჩენ ნაწილში გასაჩივრებული განჩინება დარჩეს უცვლელად.

სარეზოლუციო ნაწილი:

საკასაციო სასამართლომ იხელმძღვანელა საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კოდექსის პირველი მუხლის მე-2 ნაწილით, საქართველოს სამოქალაქო საპროცესო კოდექსის 410-ე, 411-ე მუხლებით და

გ ა დ ა წ ყ ვ ი ტ ა :

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექციისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის რეგიონალური ცენტრის (საგადასახადო ინსპექციის) საკასაციო საჩივრები დაკმაყოფილდეს ნაწილობრივ;

2. გაუქმდეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 13 იანვრის განჩინება თბილისის საქალაქო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა კოლეგიის 2007 წლის 28 ნოემბრის გადაწყვეტილების იმ ნაწილში უცვლელად დატოვების თაობაზე, რომლითაც სადავო საკითხის გადაუწყვეტლად ბათილად იქნა ცნობილი თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 23 ოქტომბრის #2/606 ბრძანება, 2006 წლის 25 ოქტომბრის #1916 საგადასახადო მოთხოვნა, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2006 წლის 11 დეკემბრის #2910 ბრძანება და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განმხილველი საბჭოს 2007 წლის 4 იანვრის #38 გადაწყვეტილება მოგების გადასახადში ძირითადი თანხის - 16611,20 ლარის, ჯარიმის - 7948,25 ლარის, საურავის - 8027,74 ლარის (სულ - 32587,19 ლარის), მოგების გადასახადში საავანსო თანხის - 1429 ლარის სს "მონოლითმშენისათვის" დაკისრების ნაწილში და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის თბილისის საგადასახადო ინსპექციას დაევალა 2004 წლისა და 2005 წლის საანგარიშო პერიოდების მიხედვით სს "მონოლითმშენისათვის" მოგების გადასახადის დარიცხვის საკითხთან დაკავშირებით ახალი ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტის (აქტების) გამოცემა და ამ ნაწილში მიღებულ იქნეს ახალი გადაწყვეტილება;

3. სს "მონოლითმშენის" სარჩელი თბილისის საგადასახადო ინსპექციის 2006 წლის 23 ოქტომბრის #2/606 ბრძანების, 2006 წლის 25 ოქტომბრის #1916 საგადასახადო მოთხოვნის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო დეპარტამენტის 2006 წლის 11 დეკემბრის #2910 ბრძანებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დავების განმხილველი საბჭოს 2007 წლის 4 იანვრის #38 გადაწყვეტილების მოგების გადასახადში ძირითადი თანხის - 16611,20 ლარის, ჯარიმის - 7948,25 ლარის, საურავის - 8027,74 ლარის (სულ - 32587,19 ლარის), მოგების გადასახადში საავანსო თანხის - 1429 ლარის სს "მონოლითმშენისათვის" დაკისრების ნაწილში ბათილად ცნობის თაობაზე არ დაკმაყოფილდეს;

4. დანარჩენ ნაწილში უცვლელად დარჩეს თბილისის სააპელაციო სასამართლოს ადმინისტრაციულ საქმეთა პალატის 2009 წლის 13 იანვრის განჩინება;

5. საკასაციო სასამართლოს გადაწყვეტილება საბოლოოა და არ საჩივრდება.